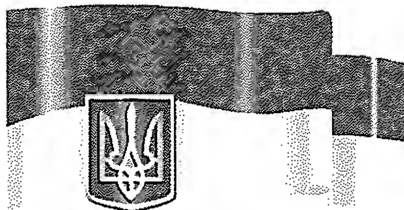


ДЕРЖАВНА АУДИТОРСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

24.09.2018 07-23/5

АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ

за результатами державного фінансового аудиту діяльності публічного акціонерного товариства «Аграрний фонд» за період з 01.01.2016 по 30.06.2018



КИЇВ 2018

ЗМІСТ

I. ВСТУП

Україна має одні з найбільш сприятливих умов для вирощування зернових культур у світі. Зерно є основою для виробництва продуктів харчування, сировиною для багатьох промислових галузей, використовується як кормова база для тварин та є невід'ємною складовою продовольчої безпеки країни. Площі посівів зернових культур щороку коливаються в межах 52-56% (14-15 млн га) від загальної посівної площі країни. Частка виробництва зернових у структурі валової продукції сільського господарства за останні 5 років зросла з 22% до 26% та у 2016 році складає 4,5% у ВВП країни.

Україна входить в топ-8 найбільших виробників світового виробництва зернових. У 2016/2017 маркетинговому році було зібрано 66 млн тонн зернових, що більш ніж удвічі перевищує внутрішнє споживання країни. Експорт становив 43,9 млн тонн, що є абсолютним рекордом для України і вивів її на друге місце серед світових експортерів зерна після США.

Валютні надходження від експорту зернових становлять 6,1 млрд дол. США, що складає 40% всього аграрного експорту країни. Частка зернових у загальному товарному експорті становить 16,7% [1, 2].

З приходом ринкової економіки в Україну з метою забезпечення інтересів держави та населення у процесі реформування системи закупівель і використання зерна державних ресурсів, створення сприятливих умов для інвестування елеваторної, борошномельно-круп'яної і комбікормової промисловості Урядом ще у 1996 році було утворено [45] Державну акціонерну компанію «Хліб України» (далі - Компанія).

Проте Компанія, яка була створена як провідний оператор на зерновому ринку не виконувала своїх функцій, системні порушення менеджменту щодо використання коштів та майна призвели до нарощення боргів та доведення Компанії до банкрутства, як наслідок у грудні 2010 року порушено справу про банкрутство та у цьому ж році за рішенням Уряду на базі цілісних майнових комплексів 48 дочірніх підприємств ДАК «Хліб України» було створено ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України».

Таким чином через створення вказаної корпорації було частково вирішено питання державного оператора на зерновому ринку.

Поряд з цим у результаті масштабних цінових коливань на зерновому ринку у 2001 – 2004 роках Урядом відповідно до законодавства [3, 4] у 2005 році було утворено державну спеціалізовану бюджетну установу «Аграрний фонд» (далі – ДСБУ «Аграрний фонд»), яку уповноважено провадити цінову політику в агропромисловій галузі економіки України, з метою забезпечення продовольчої безпеки та задля запобігання необґрунтованого зростання цін на ринку шляхом формування інтервенційного фонду, який є одночасно державним продовольчим резервом, з об'єктів державного цінового регулювання (далі – ОДЦР, зокрема пшениця, жито, цукор та інші), котрий не може бути меншим ніж 20% обсягів їх річного споживання. Серед іншого, на ДСБУ «Аграрний фонд» законодавством було покладено для виконання зазначеного здійснювати на організованому аграрному ринку товарні та

фінансові інтервенції та інші функції, пов’язані із ціновим регулюванням ОДЦР. Зокрема Державним бюджетом на функціонування ДСБУ «Аграрний фонд» (утримання апарату, закупівля ОДЦР та їх збереження) передбачалось у 2016 – 2017 роках 3,6 млрд грн асигнувань.

Однак, за результатами низки контрольних заходів, проведених у 2012–2017 роках констатовано, що ДСБУ «Аграрний фонд» з початку його створення не забезпечував виконання основної функції щодо цінового регулятора на аграрному ринку шляхом використання механізму товарних та фінансових інтервенцій, а також не здійснював формування державного інтервенційного фонду (державного продовольчого резерву), який не може бути меншим ніж 20% обсягів їх річного споживання, з метою забезпечення продовольчої безпеки країни [5], а найвищим досягненням її була нестача майже 381 тис. тонн зерна та цукру вартістю 1,2 млрд гривень.

Зважаючи на вказане поряд із ДСБУ «Аграрний фонд» Урядом було створено публічне акціонерне товариство «Аграрний фонд» (далі - ПАТ «Аграрний фонд», Товариство) [6], яке хоч і має основну мету діяльності отримання прибутку, водночас через використання сприятливої кон’юнктури ринку щодо купівлі і продажу зерна також опосередковано виконує аналогічну функцію щодо цінового регулятора на аграрному ринку.

Зокрема ПАТ «Аграрний фонд» у 2016/2017 маркетинговому періоді закуплено 470 тис. тонн зерна або 1,8 % від обсягу виробництва в країні, у 2017/2018 маркетинговому періоді Товариством законтрактовано 381 тис. тонн або 1,5 % від прогнозного показника загального виробництва. Відповідна частка на внутрішньому ринку харчового споживання у вказаних маркетингових періодах складає 10,2 та 9,2 відсотка.

При цьому ПАТ «Аграрний фонд» не має виробничих потужностей щодо зберігання, переробки та транспортування зерна і продуктів його переробки і тому всі ці послуги Товариство отримує на договірних засадах від суб’єктів господарювання ринкового сектору економіки з різними розмірами додаткової вартості (прибутку), що значно зменшує прибутковість самого Товариства.

Поряд з цим на ринку зерна існує ряд проблем із визнанням чинним законодавством України товаророзпорядчих документів, а саме складських свідоцтв та квитанцій на зерно, що створює ситуацію, де недобросовісні надавачі послуг із зберігання отримують можливість незаконно відчужити зерно поклажодавця. Проблеми втрати зерна і продуктів його переробки з вини зберігачів не оминули і ПАТ «Аграрний фонд», як поклажодавця, зокрема на сьогодні обсяг нестач вказаних продуктів складає **4,2 тис. тонн на суму 18,8 млн гривень.**

Відповідно неефективність регулювання ринку зерна, проблеми із транспортуванням, брак механізмів забезпечення належного зберігання зерна і державної підтримки гальмують розвиток галузі та Товариства.

1.1 Інформація про об'єкт аудиту

ПАТ «Аграрний фонд» утворено Кабінетом Міністрів України [6]. Відповідно до Статуту [7] єдиним акціонером – є держава в особі Міністерства аграрної політики та продовольства України (далі – Мінагрополітики).

Юридична адреса: 01001, м. Київ, Шевченківський район, вулиця Б. Грінченка, 1. Фактична адреса: 03151, м. Київ, Солом'янський район, провулок Очаківський, 5/6. Код ЄДРПОУ: 38926880. Правовий статус суб'єкта – юридична особа. Організаційно-правова форма господарювання – публічне акціонерне товариство.

Види діяльності за КВЕД: 46.21 – Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; 01.11 – Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; 10.62 – Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості; 46.11 – Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами; 46.36 – Оптова торгівля цукром, шоколадом і кондитерськими виробами; 52.10 – Складське господарство.

Товариство зареєстроване Шевченківською районною у м. Києві державною адміністрацією 07.10.2013 та ДПІ в Шевченківському районі м. Києва платником податку на додану вартість (свідоцтво від 01.11.2013 № 200146540 серії НБ № 545250). Із 2017 року включено до Реєстру великих платників податків та перебуває на обліку в Офісі великих платників податків.

ПАТ «Аграрний фонд» утворено з метою створення сприятливих умов для розвитку сільського господарства, функціонування ринку сільськогосподарської продукції, підтримки вітчизняного сільськогосподарського товаровиробника, а також одержання прибутку від провадження господарської діяльності відповідно до законодавства.

Предметом діяльності Товариства є сукупність виробничих, господарських, комерційних, торговельно-посередницьких, постачальницько-збутових, фінансових і соціальних функцій, робіт і послуг, які виконуються у досягненні економічних і соціальних показників.

Для досягнення мети Статутом передбачено здійснення Товариством 39 видів діяльності, зокрема, оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин, вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур, виробництво продуктів борошномельної-круп'яної промисловості, складське господарство тощо.

Структура ПАТ «Аграрний фонд» складається з дирекції Товариства, 20 структурних підрозділів, у тому числі п'яти дивізіональних регіональних управлінь, до складу яких входить 21 відділ в областях та дочірні підприємства. *Інформація щодо структури Товариства та дочірніх підприємств у додатку 1 до звіту.*

Розмір статутного капіталу Товариства згідно зі Статутом становить 5 млрд грн, який поділено на 50 тисяч простих іменних акцій номінальною вартістю 100 тис. грн кожна. Прості іменні акції становлять 100 відсотків

статутного капіталу.

Відповідно до Статуту формування статутного капіталу Товариства проведено шляхом придбання акцій Товариства у державну власність за рахунок облігацій внутрішньої державної позики на суму 5 млрд гривень.

Найвищим органом управління ПАТ «Аграрний фонд» є загальні збори Товариства, повноваження якого виконує Мінагрополітики. Контролює та регулює діяльність правління ПАТ «Аграрний фонд» наглядова рада Товариства, яка утворена розпорядженням Уряду [13], у складі семи посадових осіб, з яких п'ять наразі не перебувають на посадах державних органів влади, з котрих формувалась ця наглядова рада. Така ситуація спричиняє неможливість проведення засідань наглядової ради та як наслідок здійснення нею контролю за діяльністю Товариства. Слід зазначити, що з початку створення (09.07.2014) згадана наглядова рада не провела жодного засідання.

Виконавчим колегіальним органом Товариства є його правління, до складу якого належить голова, перший заступник голови, заступники правління та інші члени правління. Фактично керівництво Товариством здійснює голова правління та виконавчий директор, позаяк першого заступника голови та заступників голови у періоді, за який проводиться аудит призначено не було. Середньооблікова чисельність працівників була: у 2016 році – 215 осіб, у 2017 році – 230 та станом на 01.07.2018 – 240 осіб.

Відповідно до статуту Товариство:

провадить свою діяльність на комерційній основі і володіє, користується та розпоряджається належним йому майном, може від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав, у тому числі укладати угоди (договори, контракти), вчиняти інші правочини;

має право бути засновником, співзасновником та учасником інших юридичних осіб, відкривати свої філії, представництва, інші відокремлені підрозділи без створення юридичної особи;

може вчиняти значний правочин на суму, що перевищує 25 відсотків (понад 1,75 млрд грн) вартості активів за даними останньої річної фінансової звітності, лише на підставі рішення загальних зборів;

може вчиняти правочин на суму від 10 до 25 відсотків (від 0,7 до 1,75 млрд грн) вартості активів за даними останньої річної фінансової звітності Товариства на підставі рішення наглядової ради;

може вчиняти правочин на суму від 5 до 10 відсотків (від 0,35 до 0,7 млрд грн) вартості активів за даними останньої річної фінансової звітності Товариства на підставі рішення правління.

Щодо укладання правочину до 5 відсотків від вартості активів за даними останньої річної фінансової звітності Товариства рішення приймає голова правління.

Основним джерелом доходів ПАТ «Аграрний фонд» протягом досліджуваного періоду були доходи від реалізації зерна та продуктів його переробки на внутрішньому та зовнішньому ринку, мінеральних добрив на внутрішньому ринку тощо.

1.2 Обґрунтування проведення аудиту

Метою діяльності ПАТ «Аграрний фонд» за Статутом, як уже було зазначено, є створення сприятливих умов для розвитку сільського господарства, функціонування ринку сільськогосподарської продукції, підтримки вітчизняного сільськогосподарського товаровиробника, а також одержання прибутку від провадження господарської діяльності відповідно до законодавства.

Зберігання зерна, його переробку Товариство здійснює на виробничих потужностях суб'єктів господарювання ринкової економіки держави, що значно знижує прибутковість (отримання додаткової вартості) ПАТ «Аграрний фонд».

У періоді, за який проводиться аудит з вини зберігачів у Товариства утворилась нестача зерна та продуктів його переробки в кількості 4,2 тис. тонн вартістю 18,8 млн гривень.

ПАТ «Аграрний фонд» відповідно до законодавства [47, 48] неодноразово зверталось до Державної аудиторської служби України, Генеральної прокуратури України та інших державних органів щодо незабезпечення зберігачами збереження зерна та продуктів його переробки, внаслідок чого має місце погіршення якості цієї продукції, а в окремих випадках її відсутність.

Крім того, попередніми контрольними заходами було встановлено ряд негативних випадків щодо розпорядження коштами Товариства, зокрема щодо розміщення коштів на депозитних рахунках в банках, які є сумнівними до повернення, оплати по завищених тарифах та обсягах виконаних послуг із перевезення зерна та продуктів його переробки, оплати по завищених цінах цієї продукції тощо.

Зважаючи на вказане, статті балансу Товариства щодо отриманих доходів, проведених витрат, зобов'язань та показники фінансової звітності потребують аналізу їх складу, структури та оцінки факторів, що вплинули на їх зміну порівняно з попередніми звітними періодами і з плановими показниками.

Отже, обґрунтуванням аудиту діяльності ПАТ «Аграрний фонд» є встановлені попередніми контрольними заходами негативні випадки розпорядження коштами Товариства, нестача зерна та продуктів його переробки, доручення Кабінету Міністрів України від 22.03.2018 № 10684/1/1-18 до звернення Генеральної прокуратури України та низки звернень самого Товариства щодо проведення контрольного заходу.

Аудит ПАТ «Аграрний фонд» проведено відповідно до Плану проведення заходів державного фінансового контролю Держаудитслужби на II квартал 2018 року та Порядку проведення державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [9].

Обсяг, охоплений аудитом ресурсів (коштів та майна) за період з січня 2016 по липень 2018 року, становить понад 19,7 млрд гривень.

II .РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТОРСЬКОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

2.1. Результати аналізу планових і фактичних показників фінансових планів Товариства, фінансово-господарської діяльності в динаміці

У період, за який проводиться дослідження, Товариство бюджетні кошти не отримувало та участі в державних програмах не брало.

За результатами дослідження фінансових планів установлено, що у період, за який проводиться дослідження, фінансовий план Товариства на 2016 рік затверджений Міністерством аграрної політики та продовольства України (першим заступником Міністра 29.01.2016). На 2017 рік фінансовий план Товариства затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України 21.06.2107 [49] та погоджений Мінагрополітики (першим заступником Міністра 14.06.2017), а на 2018 рік затверджений розпорядженням Кабінету Міністрів України 11.07.2018 [50]. Невчасне затвердження органом управління фінансових планів не відповідає нормам чинного законодавства [10].

Упродовж досліджуваного періоду загальний обсяг доходів, отриманих ПАТ «Аграрний фонд», становить 10 221 988 тис. грн, зокрема, у 2016 році – 2 772 430 тис. грн, у 2017 році – 4 548 803 тис. грн, у I півріччі 2018 року Товариство отримало доходів на суму 2 900 755 тис. гривень.

Витрати Товариства загалом за цей же період становили 10 047 647 тис. грн, у тому числі в 2016 році – 2 723 719 тис. грн та в 2017 році – 4 454 007 тис. грн, у I півріччі 2018 року витрати ПАТ «Аграрний фонд» становили 2 869 921тис. гривень.

Показники фінансових планів як за доходами, так і за витратами, Товариство виконало в 2016 році лише на 55%, у 2017 році – 49%, а у I півріччі 2018 року на 98 %.

Усього ПАТ «Аграрний фонд» у період, за який проводиться аудит, отримало чистого прибутку на загальну суму 168 791 тис. грн (за 2016 рік - 48 711 тис. грн, а за 2017 рік – 94 796 тис. грн, що майже в два рази більше, ніж у попередньому 2016 році). У I півріччі 2018 року ПАТ «Аграрний фонд» отримало чистого прибутку на суму 25 284 тис. грн. Планові показники за фінансовими планами щодо отримання чистого прибутку Товариство перевиконало в 2016 році на 1,4%, у 2017 році – на 3,7 відсотка.

На балансі Товариства станом на 01.01.2016 обліковувалось основних засобів на суму 6 127 тис. грн, знос яких становив 1 762 тис. грн, або 29%. Станом на 01.01.2018 їх вартість збільшилися удвічі та сягнула 12 444 тис. грн, з яких знос становив 5 940 тис. грн, або 48%. Станом на 31.07.2018 обліковувалося основних засобів на суму 12 444 тис. грн, знос яких становив 7 094 тис. грн або 57%. Планові показники за фінансовими планами щодо придбання основних засобів перевиконано в 2016, 2017 роках у 2 та 5 разів відповідно.

За результатами опрацювання фінансової звітності та аналізу фінансово-господарської діяльності, проведеного відповідно до Методики аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки [21] встановлено, що значне оновлення основних засобів відбулося у 2016 році.

Коефіцієнт поновлення основних засобів зріс на початок 2017 року до 0,4 з 0,1 (дані на 01.01.2016), що позитивно вплинуло на майновий стан Товариства, проте на кінець 2017 року цей коефіцієнт знову знизився до 0,1, що вказує на незначні капітальні інвестиції у вказаному році.

Через оприбуткування придбаних основних засобів у кінці 2016 року та здійснення нарахування на них зносу з 2017 року коефіцієнт зносу основних засобів у 2017 році зріс до 0,5 порівняно з початком 2016 року (0,3).

З початку 2016 року довгострокові та короткострокові зобов'язання ПАТ «Аграрний фонд» з 585 491 тис. грн зросли станом на 01.07.2018 до 762 272 тис. грн, або у 1,3 рази за рахунок отримання короткострокових банківських позик, заборгованості перед постачальниками за отримані товари, роботи і послуги тощо.

Розрахований коефіцієнт фінансової стійкості Товариства зріс з 9,5 (дані на початок 2016 року) до 11,2 на кінець 2016 року за рахунок нарощування власного капіталу. Проте у 2017 році знизився до 3,8, тобто фінансова незалежність ПАТ «Аграрний фонд» щодо володіння своїм майном і його використанням в 2017 році порівняно з попереднім роком зменшилася за рахунок збільшення зобов'язань. У І півріччі 2018 року коефіцієнт зріс з 3,8 до 7,2, тобто має місце тенденція до збільшення фінансової стійкості Товариства.

Аналогічно коефіцієнт абсолютної ліквідності з початку досліджуваного періоду (1,61) зменшився до 0,58 (на кінець 2017 року) за рахунок зростання зобов'язань у 2,5 раза та зменшення грошових коштів та їх еквівалентів на 11 відсотків. Водночас цей коефіцієнт на кінець 2017 року перевищує рекомендоване оптимальне значення (0,2–0,35) та свідчить про здатність ПАТ «Аграрний фонд» негайно погасити поточну заборгованість, але ця можливість у досліджуваному періоді значно зменшилася. У І півріччі 2018 року коефіцієнт зріс з 0,6 до 5,5, тобто простежується тенденція до збільшення абсолютної ліквідності Товариства.

Проведеним аналізом рентабельності з'ясовано, що Товариство має позитивне значення ефективності основної господарської діяльності, водночас цей показник (коефіцієнт рентабельності діяльності) з 0,054 (дані на 01.01.2016) зменшився до 0,022 станом на 01.01.2018, або більше ніж удвічі. За результатами діяльності у І півріччі 2018 року зазначений коефіцієнт також зменшився та мав значення 0,009.

Матеріали аналізу фінансово-господарської діяльності Товариства у додатку 2 до звіту.

Отже, за результатами опрацювання зібраної інформації позитивним у діяльності ПАТ «Аграрний фонд» є збільшення доходів, чистого прибутку, поліпшення фінансової стійкості, абсолютної ліквідності, придбання основних засобів, проте, незважаючи на зазначене, негативними факторами є збільшення зобов'язань, зменшення показника рентабельності діяльності. Фінансові плани у 2016–2017 роках перевиконано за показниками придбання основних засобів та отриманого чистого прибутку, а показники за доходами та витратами виконано лише наполовину.

2.2. Оцінка системи внутрішнього контролю Підприємства

Згідно Статуту, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 698 «Про затвердження Статуту публічного акціонерного товариства «Аграрний фонд» (далі – Статут), голова правління, який разом із першим заступником, заступниками та іншими членами входить до правління, призначається на посаду та звільняється з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Мінагрополітики. Відповідно до п. 43 Статуту правління є виконавчим колегіальним органом Товариства, що здійснює управління його поточною діяльністю.

Згідно п. 44 Статуту до повноважень правління належить вирішення питань, пов'язаних з управлінням поточною діяльністю Товариства, крім питань, що законодавством та Статутом віднесені до виключної компетенції загальних зборів або наглядової ради. Зокрема, до повноважень правління належить прийняття рішення про вчинення правочину у разі, коли ринкова вартість майна або послуг становить від 5 до 10 відсотків вартості активів, за даними останньої річної фінансової звітності Товариства.

Повноваження голови правління встановлені Статутом. Наприклад, голова правління без довіреності вчиняє від імені Товариства правочини (до 5 відсотків від вартості активів за даними останньої річної фінансової звітності Товариства), зокрема розпоряджається відповідно до законодавства та норм Статуту майном Товариства, в тому числі коштами, а також підписує договори, зокрема зовнішньоекономічні договори (контракти).

На момент проведення аудиту та за весь період дослідження керівництво Товариством здійснював голова правління Радченко Андрій Анатолійович, який був призначений розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25 лютого 2015 р. № 175-р [12].

Відповідно до Статуту ПАТ «Аграрний фонд» [13] голова правління організовує роботу правління та в період між засіданнями правління здійснює безпосереднє керівництво Товариством, вирішує всі питання щодо діяльності, крім тих, що належать до виключної компетенції інших його органів.

При дослідженні наказів, виданих головою правління Товариства у період, за який проводиться аудит, наявні накази стосовно посадових осіб, відповідальних за фінансово-господарську діяльність, зокрема видано накази щодо надання права першого підпису на фінансових та банківських документах, документах по операціям з цінними паперами, фінансової та податкової звітності і другого підпису на фінансових та банківських документах.

Крім того, голова правління видавав доручення на представництво посадовими особами та працівниками Товариства інтересів ПАТ «Аграрний фонд» в міжнародних та національних торгових інститутах, судах, банківських установах, тощо.

Голова правління ПАТ «Аграрний фонд» затвердив 08.04.2016 № 35 штатний розпис до якого за досліджений період внесені зміни понад 20 разів.

До структури Товариства належать: 9 департаментів (фінансовий департамент, департамент управління корпоративними правами, департамент адміністрування, департамент управління ризиками, департамент виробничих операцій, департамент логістики, департамент стратегічного маркетингу, департамент розвитку середнього та малого бізнесу, департамент корпоративного бізнесу), 6 управлінь (управління по роботі з персоналом, управління внутрішньої безпеки, управління правового забезпечення, адміністративно-господарське управління, управління розвитку проектів, управління методології), 5 відділів (відділ PR та реклами, сектор з питань запобігання корупції, відділ внутрішнього аудиту, відділ інформаційного зв'язку, відділ з охорони праці).

З метою чіткого розподілу обов'язків та функцій між структурними підрозділами і працівниками, відповідальності працівників та якості і своєчасності виконання своїх посадових обов'язків та контролю за їх діями Товариством розроблено та затверджено наказами положення про структурні підрозділи та посадові інструкції працівників, які визначають завдання та обов'язки, права, відповідальність та кваліфікаційні вимоги.

Із положеннями та посадовими інструкціями ознайомлені керівники структурних підрозділів та працівники Товариства.

З метою створення комплексу правил, стандартів і процедур щодо виявлення, протидії та запобігання корупції у діяльності юридичної особи Товариство з дотриманням законодавства розробило та затвердило Антикорупційні програми на 2017, 2018 роки (накази від 16.02.2017 № 11 та від 27.04.2018 № 34).

Задля забезпечення єдиних принципів, методів, процедур при відображенні господарських операцій в обліку та складанні фінансової звітності Товариством затверджено наказом від 26.12.2013 № 40 та введено в дію Положення про облікову політику ПАТ «Аграрний фонд» (зміни затверджені наказами від 30.09.2015 № 146, від 29.09.2016 № 81 та від 11.11.2016 № 102), (далі – Положення № 40).

Графік документообігу у Товаристві розроблений у вигляді технологічних карток, в яких зазначено послідовність складання і проходження документів при придбанні, перевезенні, зберіганні, переробці та продажі зерна та іншої продукції.

Інструкція з діловодства ПАТ «Аграрний фонд» затверджена наказом від 13.10.2015 № 147, в якій передбачено правила прийому документів на виконання, їх реєстрацію та обробку.

Порядок систематизації, підготовки до зберігання та передачі в архів документів ПАТ «Аграрний фонд», затверджений наказом від 13.10.2015 № 149, визначає сукупність та послідовність дій для забезпечення формування справ та їх обліку, можливості оперативного пошуку документів за змістом і видом, підготовки справ до здачі в архів.

При дослідженні розпорядчих та інших документів встановлено, що голова правління Товариства у періоді, за який проводиться аудит, видавав

накази, які визначали порядок проходження документів (складання, візування тощо) стосовно використання коштів і майна, зокрема накази про порядок використання коштів та майна в частині встановлення максимального розміру тарифів транспортно-експедиційних послуг, послуг з переробки, зберігання та навантаження зерна, планів реалізації мінеральних добрив, борошна та іншої продукції, про вдосконалення діловодства, договірної роботи і систем автоматизації бізнес-процесів бухгалтерського та управлінського обліку.

Крім того, з метою забезпечення належного функціонування створених Товариством дочірніх підприємств та контролю за їх діяльністю ПАТ «Аграрний фонд» затверджує їх фінансові плани та вносить зміни до статутних документів, надає дозволи підприємствам на розміщення коштів на депозитних рахунках, зобов'язує здійснити виплати дивідендів, погоджує придбання або збільшення часток статутних капіталів інших юридичних осіб та участі в їх діяльності тощо в межах своїх повноважень відповідно до статуту Товариства.

З метою забезпечення збереження матеріальних цінностей, що обліковуються на балансі ПАТ «Аграрний фонд», призначені матеріально відповідальні особи, з якими укладено договори про матеріальну відповідальність.

До того ж Управління внутрішньої безпеки ПАТ «Аграрний фонд» щомісячно проводить візуальні огляди чи/або інвентаризації у зберігачів товарно-матеріальних цінностей, зерна та продуктів його переробки.

Візуальними оглядами, проведеними фахівцями Товариства за 2016–2017 роки та січень – травень 2018 року, відхилень фактичних даних від облікових не встановлено, крім двох випадків нестачі зерна та продуктів його переробки на ДП «Полтавський КХП» та ДП «Івано-Франківський КХП» на суму понад 18,8 млн гривень.

За наданою Товариством інформацією склад служби бухгалтерського обліку налічує 9 фахівців з вищою економічною освітою, які у 2016–2017 році 12 раз відвідали курси з підвищення кваліфікації. Через неможливість оплати та відсутність затвердженого фінансового плану у січні – травні 2018 року підвищення кваліфікації бухгалтерської служби не проводилося.

Система внутрішнього контролю Товариства організована через виконання департаментами та відділами функцій з контролю за відповідними напрямами діяльності: відділ економічної безпеки (досліджує всі аспекти підприємницької, зовнішньоекономічної та іншої діяльності Товариства для своєчасного виявлення загроз завдання економічних збитків), відділ внутрішнього аудиту (забезпечує проведення перевірок окремих питань фінансово-господарської діяльності Товариства та її дочірніх підприємств тощо).

За період дослідження відділ внутрішнього аудиту провів 25 внутрішніх аудитів у Товаристві, за якими надано 77 рекомендацій про усунення виявлених недоліків та зауважень, уникнення їх у майбутньому та оптимізації діяльності, з яких 13 повинні виконуватися на постійній основі, 56 виконано та 8 – у стадії

виконання. Зокрема, пропозиції надано щодо організації та здійснення зберігання, перевезення, переміщення, реалізації, переробки та закупівлі товарно-матеріальних цінностей (у точу числі зернових культур), вжиття заходів щодо усунення порушень та недоліків, ведення бухгалтерського обліку, документального оформлення фінансово-господарської діяльності, інших питань оптимізації ведення діяльності ПАТ «Аграрний фонд».

Порядок підготовки внутрішньої звітності (управлінської звітності) Товариством не затверджено, проте така звітність надається щоденно керівництву у вигляді аналітичних таблиць, доповідних тощо. У Положенні № 40 ПАТ «Аграрний фонд» визначено порядок складання річної фінансової звітності.

Дослідженням правильності ведення Товариством бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності встановлено, що бухгалтерський облік запасів, основних засобів та нематеріальних активів, доходів, витрат, здійснюється відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів», 2 «Запаси», 16 «Основні засоби», 18 «Дохід», 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», 38 «Нематеріальні активи» і 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» та відповідно до Положення № 40. Фінансова звітність в частині зазначених статей балансу визнана достовірною.

Отже, керівником Товариства видано відповідні внутрішні документи, що спрямовані на забезпечення функціонування елементів внутрішнього контролю. Функції і завдання керівництвом та працівниками виконується відповідно до посадових інструкцій, положень про структурні підрозділи та про бюджетну комісію і комісію з ризиків.

За результатами вивчення системи внутрішнього контролю можна дати позитивну оцінку, позаяк вона попереджує, виявляє та своєчасно усуває ті суттєві помилки в роботі персоналу, які можуть бути своєчасно попереджені і виправлені як у частині використання майна, так і в частині визначення окремих статей доходів і витрат та фінансового результату, крім двох випадків нестачі зерна та продуктів його переробки на суму понад 18,8 млн грн з вини двох недобросовісних надавачів послуг із зберігання - ДП «Полтавський КХП» та ДП «Івано-Франківський КХП». При цьому Товариством були виявлені дані факти та здійснено відповідне реагування.

III. Дослідження ризикових операцій фінансово-господарської діяльності ПАТ «Аграрний фонд»

3.1 Несвоєчасне затвердження відповідними державними органами фінансових планів та невиконання наглядовою радою і загальними зборами ПАТ «Аграрний фонд» функцій з контролю та регулювання діяльності Товариства може вплинути на обсяг його доходів, витрат та виконання поставлених цілей та завдань.

Згідно із законодавством [11] уповноважені органи управління відповідно до покладених на них завдань з 05.07.2016 затверджують річні фінансові, інвестиційні плани, а також інвестиційні плани на середньострокову перспективу (3-5 років) та стратегічні плани розвитку державних унітарних підприємств та господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій (часток) належать державі, управління корпоративними правами або контроль за діяльністю яких вони здійснюють, та здійснюють контроль за їх виконанням.

Довідково: *Стратегічний план розвитку суб'єкта господарювання державного сектору економіки згідно із законодавством [51] - документ, який визначає стратегічні* ***цілі та завдання*** *економічного та соціального розвитку діяльності суб'єктів господарювання на середньо- та довгостроковий періоди.*

Стратегічний план розвитку ПАТ «Аграрний фонд» на 2015 – 2019 роки було затверджено наказом Мінагрополітики 25.05.2016 № 195 або до введення обов'язкової норми законодавства щодо затвердження органами управління господарюючим суб'єктам державного сектору стратегічних планів.

У процесі затвердження фінансових планів Товариства на 2017 рік Мінагрополітики ініціювало внесення змін до вказаного стратегічного плану, а саме листом від 21.09.2016 № 37-27-2-13/14905.

Зокрема Мінагрополітики був затверджений Стратегічний план розвитку та Інвестиційний план ПАТ «Аграрний фонд» на період до 2021 року своїм наказом від 01.06.2017 № 285 або майже через 8 місяців, з яких на 4 місяці з порушенням термінів надання своїх зауважень.

При цьому затвердження вказаного стратегічного плану відбулось після звернення Товариства до Кабінету Міністрів України (лист від 16.05.2017 № 11.2-08/1/844) щодо сприяння у вирішенні зазначеного питання.

Інформаційні довідки Товариства щодо затвердження стратегічних, інвестиційних, фінансових планів та листи до Мінагрополітики, Кабінету Міністрів України тощо у додатку 3 до звіту.

У зв'язку із зміною кон'юнктури ринку та тенденцій розвитку аграрного сектору економіки країни Товариство направило листом від 24.07.2017 № 11.2-08/2/1355 на адресу Мінагрополітики проект змін до Стратегічного плану розвитку та Інвестиційного плану ПАТ «Аграрний фонд» на період до 2021 року, який міністерство тривалий час не розглядало та не погоджувало. Зважаючи на тривале не затвердження Мінагрополітики вказаних планів, пропозицій Мінекономіки щодо оновлення стратегічного плану та з урахуванням фактичних показників за 2017 рік Товариство розробило

Стратегічний план розвитку та Інвестиційний план на період до 2022 року та надіслало його Мінагрополітики листом від 23.03.2018 № 11.1-08/2/437. Фактично цей Стратегічний план розвитку та Інвестиційний план на період до 2022 року був затверджений Мінагрополітики наказом від 26.06.2018 № 291 або через три місяці.

При цьому затвердження вказаного стратегічного плану відбулось після звернення Товариства (листи від 23.04.2018 № 11.1-08/1/611 і №11.1-08/1/612, від 24.05.2018 № 11.1-08/1/842 і № 11.1-08/1/843) до Кабінету Міністрів України щодо сприяння у вирішенні зазначеного питання.

Вказані стратегічні та інвестиційні плани передбачають загальну інформацію щодо зернового ринку в Україні та світі та діяльності Товариства на цьому ринку, стратегічні **цілі** джерела та розміри інвестицій Товариства, **завдання** та заходи, які будуть вжиті для збільшення підтримки сільгоспвиробників, забезпечення продовольчої безпеки держави, стабільну ситуацію на продовольчому ринку, збільшення частки Товариства на ринку борошна до 30 % загального внутрішнього обсягу, нарощування обсягів реалізації продукції Товариства (борошна та інших продуктів переробки зерна) на міжнародному ринку та очікувані результати.

Аналогічна ситуація із затвердженням Мінагрополітики фінансових планів Товариства на 2017 та 2018 роки. Так, згідно із законодавством [10] фінансовий план підлягає затвердженню до 1 вересня року у поточному році, що передує плановому.

У досліджуваному періоді фінансові плани ПАТ «Аграрний фонд» були затверджені Мінагрополітики: на 2016 рік – 29.01.2016 або із запізненням на 5 місяців, на 2017 рік – 14.06.2017 або із запізненням на 9,5 місяців та на 2018 рік – у І півріччі 2018 року затверджений не був або із запізненням майже на 10 місяців.

Зокрема ПАТ «Аграрний фонд» листом від 27.05.2016 № 11-46/1239 було направлено проект фінансового плану на 2017 рік Мінагрополітики, яке майже через 2 місяці або з порушенням десятиденного терміну розгляду, передбаченого законодавством [23] листом від 21.07.2016 № 37-27-2-13/11413 повернуло вказаний проект Товариству із зауваженнями.

Після направлення Товариством (лист № 11.2-08/2/1644) 04.08.2016 доопрацьованого проекту фінансового плану на 2017 рік Мінагрополітики листом від 21.09.2016 № 37-27-2-13/14905, порушивши 10-денний термін розгляду фінансових планів або через півтора місяця, повернуло проект фінансового плану на доопрацювання.

Врахувавши зауваження органу управління Товариство листом від 28.09.2016 № 11.2-08/2/2018 повторно направило доопрацьований проект фінансового плану до Мінагрополітики та потім ще 13.12.2016 листом № 11.1-41/3/2516 звернулось до Мінагрополітики щодо прискорення процесу затвердження фінансового плану на 2017 рік.

Мінагрополітики лише 30.12.2016 або через 3 місяці спромоглося направити проект фінансового плану на 2017 рік із зауваженнями на

доопрацювання Товариству, яке після доопрацювання направлено Мінагрополітики для переправлення цього проекту на погодження Міністерству фінансів та Міністерству економічного розвитку і торгівлі України.

Після отримання зауважень вказаних міністерств, Мінагрополітики 13.03.2017 (листи № 37-27-13/6884 та № 37-27-13/8797) переправило ці зауваження Товариству, яке врахувавши ці зауваження листом від 10.04.2017 № 11.2-08/2/761 повернуло проект фінансового плану на 2017 рік на затвердження Мінагрополітики.

Зважаючи на зволікання Мінагрополітики із затвердженням фінансового плану Товариства на 2017 рік, останнє звернулось до Кабінету Міністрів України листом від 16.05.2017 № 11.2-08/2/845 з проханням сприяння у вирішенні зазначеного питання.

Таким чином Мінагрополітики затвердило фінансовий план Товариства на 2017 рік 14.06.2017 або через дев'ять з половиною місяців після передбаченого законодавством терміну.

Аналогічна ситуація із затвердженням фінансового плану на 2018 рік, яке було затверджене (у зв'язку із зволіканням Мінагрополітики) майже через 10 місяців (за дорученням Уряду та за результатами проведеної робочої зустрічі Товариства із міністерством) Кабінетом Міністрів України розпорядженням від 11.07.2018 № 495-р.

Невчасне затвердження фінансових, стратегічних та інвестиційних планів Товариства призвело до здійснення фінансово-господарської діяльності у неповному обсязі, неможливості здійснення усіх необхідних заходів для виконання покладених на Товариство завдань та функцій, негативно вплинуло на фінансовий стан Товариства та його конкурентоспроможність на ринку, ставило під загрозу виконання форвардних контрактів, підтримку вітчизняного виробника і цілісне зберігання наявних залишків продовольчого зерна, невиконання основних показників діяльності Товариства тощо, оскільки у разі не затвердження фінансового плану законодавством визначені обмеження щодо залучення [43] та витрачання коштів підприємства.

Довідково: *Відповідно до законодавства [22] у разі незатвердження (непогодження) річних фінансових планів суб'єктам господарювання державного сектору економіки забороняється здійснювати витрати на: капітальні інвестиції; придбання та оренду легкових автомобілів; маркетингові та інформаційно-консультаційні послуги; консалтингові послуги; страхування (крім витрат на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, обов'язкове страхування та страхування відповідно до міжнародних договорів); представницькі заходи; виробництво та розповсюдження реклами; благодійну, спонсорську та іншу допомогу; відрахування до резерву сумнівних боргів; не можуть здійснювати також продаж, списання державного майна.*

Зокрема, Товариство не може уникнути потенційних ризиків втрати майна та з метою їх мінімізації, провести страхування товарно-матеріальних

цінностей на складах від крадіжок, спрямувати фінансові ресурси у розвиток логістичної зернової інфраструктури, придбання елеваторних потужностей та будівництва борошномельного комбінату тощо, що передбачено стратегічними та інвестиційними планами ПАТ «Аграрний фонд».

Таким чином невчасне затвердження стратегічних, інвестиційних та фінансових планів не дає можливості у повній мірі виконати Товариству поставлені цілі та завдання. Зокрема, з часу створення ПАТ «Аграрний фонд» жодного разу не було виконане завдання щодо формування продовольчого резерву обсягом 1 млн тонн .

Довідково: *Відповідно до ст. 9 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» державний продовольчий резерв (інтервенційний фонд) продуктами харчування формується у розмірі 20 % від внутрішній норм споживання у державі за попередній маркетинговий період. Не зважаючи на те, що на Товариство не розповсюджується дія вищевказаного закону, згідно із Стратегічним планом розвитку ПАТ «Аграрний фонд» на період до 2022 року, Товариство планує щорічно здійснювати закупівлі продовольчого зерна в обсязі не менше ніж 1 млн тонн.*

Контролює та регулює діяльність правління ПАТ «Аграрний фонд» наглядова рада Товариства, яка утворена розпорядженням Уряду [13, 14] 09.07.2014, у складі семи посадових осіб – представників держави, з яких п'ятеро на період проведення цього аудиту не перебуває на посадах державних органів [46], з яких формувалася наглядова рада Товариства, що не відповідає нормам законодавства [11, 29, 46]. У зв’язку із чим згадане розпорядження містить не актуальну інформацію щодо членів наглядової ради (можливо за станом здоров’я, чи з інших причин члени наглядової ради, які не перебувають на посадах державних органів не може виконувати ці функції). З часу створення наглядової ради Товариства лише один раз 04.02.2015 були внесені зміни до розпорядження Уряду про її створення щодо заміни голови наглядової ради Дикуна Андрія Євгеновича на Краснопольського Ярослава Васильовича (обидва заступники Міністра Мінагрополітики).

Так Дикун Андрій Євгенович – заступник Міністра аграрної політики та продовольства України, Голова наглядової ради Товариства, не працює на зазначеній посаді з 24 грудня 2014 року [15].

Данилишин Анатолій Антонович - заступник директора департаменту фінансів виробничої сфери – начальник управління фінансів агропромислового комплексу та природоохоронних заходів Мінфіну не обіймає зазначену посаду з 03.06.2016 [16].

Краснопольський Ярослав Васильович не обіймає посаду першого заступника Міністра Мінагрополітики з 22.07.2016 [17].

Греба Роман Володимирович – заступник керівника апарату Прем’єр-міністра України, не обіймає цю посаду з 22.12.2014 [18].

Матвієв Максим Борисович - начальник відділу з питань приватизації підприємств агропромислового комплексу управління з питань реформування

власності департаменту планування процесів приватизації та реформування власності Фонду державного майна не обіймає цю посаду з 2016 року [19].

Максимов Олександр Анатолійович – директор департаменту відносин власності Мінекономрозвитку не обіймає цю посаду з 2015 року [20].

Перебувають на посадах лише Ахіджанов Баграт Рафікович – директор департаменту фінансово-кредитної політики та бухгалтерського обліку – головний бухгалтер Мінагрополітики, Земцова Ірина Михайлівна – заступник Голови правління АТ «Державний ощадний банк України». Крім того, з недотриманням законодавства [46] відсутнє затверджене загальними зборами положення про принципи формування наглядової ради Товариства.

При цьому, наглядова рада Товариства з часу її створення не провела жодного засідання, а Урядом за пропозицією Мінагрополітики не здійснено заміну членів наглядової ради ПАТ «Аграрний фонд», які не працюють посадовими особами міністерств та відомств, з яких вони були призначені. Крім того, строк відповідно до Статуту повноважень членів наглядової ради становить три роки та вже більше як рік потребує оновлення. Також засідання наглядової ради є правоможним, якщо в ньому бере участь не менш як чотири члени наглядової ради. Невиконання наглядовою радою своїх функцій не дає можливості, без погодження з Мінагрополітики у якості загальних зборів, прийняти рішення щодо вчинення ПАТ «Аграрний фонд» правочину вартістю від 10 до 25 відсотків вартості майна, здійснення капітальних видатків (будівництво борошномельного заводу, придбання елеваторів тощо), заснування, реорганізації та ліквідації юридичних осіб та вирішення інших питань, віднесених до компетенції наглядової ради відповідно до чинного законодавства.

Крім того, не прийняття Верховною радою України проекту Закону України про внесення змін до закону України щодо державної підтримки сільського господарства України [5] в частині наділення повноваженнями ПАТ «Аграрний фонд» функціями ДСБУ «Аграрний фонд» та її майном не сприяє виконанню державної функції щодо формування продовольчого резерву.

При цьому Мінагрополітики листом від 28.08.2018 № 37-21-6/20793 повідомило Кабінет Міністрів України, що підтримує вказаний законопроект в частині ліквідації ДСБУ «Аграрний фонд» про що листом від 22.12.2017 № 37-11-6/28249 було повідомлено Комітет Верховної Ради України з питань аграрної політики та земельних відносин та після схвалення цього законопроекту у найкоротший термін буде підготовлено всі необхідні проекти рішень Уряду та міністерства щодо проведення ліквідаційної процедури відповідно до норм законодавства.

Таким чином невчасне затвердження стратегічних, інвестиційних та фінансових планів не дає можливості у повній мірі виконати ПАТ «Аграрний фонд» поставлені цілі та завдання, зокрема з часу створення Товариства жодного разу не було виконане завдання, передбачене законодавством [3] щодо формування продовольчого резерву обсягом 1 млн тонн та 300 тис. тонн цукру. Невиконання наглядовою радою Товариства

своїх функцій не дає можливості, без погодження з Мінагрополітики у якості загальних зборів, прийняти рішення щодо вчинення правочину вартістю від 10 до 25 та більше 25 відсотків вартості майна, заснування, реорганізації та ліквідації юридичних осіб і вирішення інших питань, віднесених до компетенції наглядової ради відповідно до чинного законодавства. Не прийняття Верховною радою України проекту Закону України про внесення змін до закону України щодо державної підтримки сільського господарства України в частині наділення повноваженнями ПАТ «Аграрний фонд» функціями ДСБУ «Аграрний фонд» та її майном не сприяє виконанню державної функції щодо формування продовольчого резерву.

1.2 Незабезпечення Товариством ефективного використання своїх активів та неналежне зберігання зберігачами об'єктів товарно-матеріальних цінностей, що належать ПАТ «Аграрний фонд», може призвести до втрати майна

Облік та збереження запасів (товарно-матеріальних цінностей) здійснюється Товариством відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [24] та Положення № 40. Згідно з вказаним наказом запаси включають товари та готову продукцію. Запаси оцінюються за собівартістю (всі витрати на придбання, витрати на переробку, зберігання та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан). При вибутті оцінка запасів здійснюється за методом ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів.

Згідно з даними фінансової звітності станом на 01.01.2016 залишок запасів ПАТ «Аграрний фонд» складав 2 062 950,0 грн, в тому числі: виробничі запаси – 742,0 грн, готова продукція – 40 281,0 грн, товари – 2 021 927,0 гривень.

Станом на 30.06.2018 залишок запасів ПАТ «Аграрний фонд» складав 1 040 163,0 грн, в тому числі: виробничі запаси – 2 500,0 грн, незавершене виробництво – 22,0 грн, готова продукція – 56 947,0 грн, товари – 980 694,0 гривень.

Залишки зерна станом на 01.01.2016 та зернової продукції у Товаристві становили 821,58 тис. тонн, на 01.01.2017 – 815,29 тис. тонн, на 01.01.2018 – 337,42 тис. тонн та на 30.06.2018 – 154,1 тис. тонн, що відображено на діаграмі 1.

Діаграма 1



Із зазначеної діаграми вбачається зменшення залишків зерна та зернової продукції у Товаристві станом на 01.01.2018 та 30.06.2018 у порівнянні із залишками цієї продукції на 01.01.2016 та 01.01.2017 років.

Упродовж 2016-2017 років та І півріччя 2018 року із зернових культур найбільше зберігалося пшениці, що відображено на діаграмі 2.

Діаграма 2



Станом на 30.06.2018 відповідно до даних бухгалтерського обліку ПАТ «Аграрний фонд» зерно, продукти його переробки, масло та цукор зберігались у загальній кількості 154 006,236 тонн обліковою вартістю 656 178,42 тис. грн, в т.ч. зерно – 140 737,38 тонн обліковою вартістю 593 549,14 тис. грн; борошно – 8 144,295 тонн обліковою вартістю 41 973,73 тис. грн; крупа гречана – 225,442 тонн обліковою вартістю 5 131,87 тис. грн; висівки, зерновідходи, лузга та мучка кормова – 4 511,869 тонн обліковою вартістю 8 765,80 тис. грн; масло вершкове – 151,15 т обліковою вартістю 4 760,87 тис. грн, та цукор – 236,1 тонн обліковою вартістю 1 997,01 тис. грн. Також, за даними обліку ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 281 «Товари на складі» обліковувались мінеральні добрива в кількості 58 013,40 тонн обліковою вартістю 380 337,51тис. гривень.

Питома вага вказаних залишків готової продукції та товарів на складі відображена в діаграмі 3.

Тобто, із загальної кількості запасів питома вага мінеральних добрив становить 27%. Зокрема Стратегічним планом розвитку та Інвестиційним планом на період до 2022 року, затвердженим наказом Мінагрополітики від 26.06.2018 № 291 передбачено щорічну закупівлю Товариством мінеральних добрив у обсязі 500 – 600 тис. тонн та поставки їх сільгосптоваровиробникам, у тому числі через систему товарних форвардів.

Діаграма 3



Поряд з цим існує ряд проблем із збереженням зерна Товариства та продуктів його переробки, зокрема нині розмір нестач вказаної продукції складає 4 243,695 тонн на суму 18,82 млн грн. Збитки, завдані поклажодавцеві втратою (нестачею) або пошкодженням речі, відшкодовуються зберігачем відповідно до законодавства [29] у разі втрати (нестачі) речі - у розмірі її вартості.

Так, між ПАТ «Аграрний фонд» та **Державним підприємством «Івано-Франківський комбінат хлібопродуктів»** (далі – ДП «Івано-Франківський КХП», Підприємство) укладено договір складського зберігання від 18.07.2016 № 17-07/16 (далі – Договір) щодо зберігання останнім зерна в кількості, яка визначається по фактичній кількості її поставки. Строк зберігання – до пред'явлення вимоги Поклажодавцем. Фактично за даним договором було поставлено 2 566,91 тонн зерна пшениці. *Копія договору у додатку 4 до звіту.*

Також, між ПАТ «Аграрний фонд» та ДП «Івано-Франківський КХП» укладено договір на переробку 1000,0 т зерна пшениці від 19.08.2015 № 61-06/15 (далі – Договір). *Копія договору у додатку 5 до звіту.*

ПАТ «Аграрний фонд» видало дозвіл на переробку зерна пшениці від 22.09.2017 № 06/299, відповідно до якого Підприємство повинно здійснити переробку 1 000,0 тонн зерна у вересні 2017 року, яке Товариство в подальшому мало його реалізувати. *Копія дозволу у додатку 6 до звіту.*

Під час щомісячного контролю за станом зберігання зерна 04.10.2017 року працівниками ДП «Івано-Франківський КХП» до перевірки фактичної наявності зерна, що належить ПАТ «Аграрний фонд» була представлена продовольча пшениця в загальній кількості 1 566,91 тонн (1 008,56 тонн –

пшениця 2 класу та 558,35 тонн – пшениця 3 класу), про що було складено акт перевірки наявності зерна від 04.10.2017, який підписаний представниками Підприємства та Товариства. *Копія акта у додатку 7 до звіту.*

Разом з тим, у результаті огляду та проведення відповідних замірів продуктів переробки, не було підтверджено наявність борошна виробленого із 1 000,0 т зерна згідно виданого дозволу на переробку зерна від 22.09.2017 № 06/29, про що було складено акт перевірки наявності борошна та продуктів переробки зерна від 04.10.2017, який представниками ДП «Івано-Франківський КХП» не було підписано. *Копія акта у додатку 8 до звіту.*

В подальшому ПАТ «Аграрний фонд» неодноразово (5 раз) намагалося перевірити наявність борошна та продуктів переробки зерна, що належать Товариству, однак ДП «Івано-Франківський КХП» відмовляло у візуальному огляді ТМЦ, про що складались відповідні акти та повідомлено Івано-Франківський ВП ГУНП України в Івано-Франківській області. *Копії актів у додатку 9 до звіту.*

Слід відмітити, що ПАТ «Аграрний фонд» неодноразово інформувало правоохоронні органи та органи управління про ситуацію, що склалася навколо співпраці Товариства та ДП «Івано-Франківський КХП». Зокрема за результатами вищевказаних звернень, на даний час в Генеральній прокуратурі України проводиться досудове розслідування у кримінальному провадженні № 42017000000003223 за ознаками кримінального правопорушення, передбаченого частиною 5 статті 191 Кримінального кодексу України, а також відкрите кримінальне провадження № 42017090780000144 за ознаками злочину, передбаченого частиною 5 статті 191 Кримінального кодексу України в Слідчому відділі Івано-Франківського ВП ГУНП України в Івано-Франківській області.

Також, ПАТ «Аграрний фонд» неодноразово зверталося до ДП «Івано-Франківський КХП» з проханням надати інформацію щодо стану зберігання товарно-матеріальних цінностей, що належать Товариству, та надання можливості проведення їх інвентаризації, проте жодних інформативних повідомлень щодо ситуації, яка склалася Підприємство не надало.

Листом від 17.07.2018 року № 569 ДП «Івано-Франківський КХП» повідомило, що у зв'язку із зміною керівництва, в присутності представників ПАТ «Аграрний фонд» було проведено інвентаризацію продуктів переробки. Однак, так як на Підприємстві відсутні документи, які б підтверджували кількісні та якісні показники наявного в силосах борошна та висівок, інвентаризаційною комісією перевірялась наявна кількість залишків шляхом вибою та подальшого зважування, якісні показники визначались в лабораторних умовах. Так, в силосі 35 знаходилось 9,0 тонн борошна вищого сорту, в силосі 51 – 38,62 тонн висівок, в силосі 2 – 2,1 тонн просіяного борошна вищого сорту та 6,3 тонн не просіяного борошна. Зазначені продукти переробки зерна знеособлені, у зв'язку з відсутністю документації власники не встановлені. *Копія листа у додатку 10 до звіту.*

Слід відмітити, що ПАТ «Аграрний фонд» неодноразово інформувало правоохоронні органи та органи управління про ситуацію, що склалася навколо співпраці Товариства та ДП «Івано-Франківський КХП».

Крім того, в червні 2018 року на підставі пункту 2 протоколу апаратної наради Міністерства аграрної політики та продовольства України від 16.04.2018 № П-18-016 під головуванням Першого заступника Міністра, відповідно до законодавства [25, 26] в присутності представників Міністерства аграрної політики та продовольства України та ПАТ «Аграрний фонд» представниками інвентаризаційної комісії ДП «Івано-Франківський КХП» проведено інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, що зберігаються у зерносховищі (елеваторі) Підприємства.

За результатами зазначеної інвентаризації встановлено нестачу зерна пшениці 2 класу ПАТ «Аграрний фонд» в кількості 1 008,56 тонн (вартість якої обраховано за ринковими цінами станом на 14.06.2018 відповідно до даних Аграрної біржі в сумі 6 448,95 тис. грн). У зв'язку з тим, що зерно пшениці 3 класу зберігається знеособлено інвентаризаційна комісія не визначила конкретну нестачу зерна пшениці 3 класу в розрізі поклажодавців. Однак із загальної кількості пшениці 3 класу, яка мала зберігатись на Підприємстві в наявності встановлено лише 35,5 тонн, тобто нестача зерна пшениці 3 класу ПАТ «Аграрний фонд» становить 522,85 тонн (вартість якої за ринковими цінами станом на 14.06.2018 відповідно до даних Аграрної біржі в сумі 2 629,93 тис. грн).

Відповідно до даних бухгалтерського обліку при переробці 1 000,0 тонни пшениці, згідно виданого дозволу на переробку зерна від 22.09.2017 № 06/29, отримано: борошно вищого ґатунку - 513,85 тонн, борошно першого ґатунку – 219,1 тонн, висівки – 233,8 тонн, відходи першої категорії – 36,72 тонн.

Однак інвентаризаційною комісією візуальним оглядом та аналізом відібраних зразків орієнтовно встановлено наявність 14,0 тонн - борошна вищого ґатунку, 1,5 тонн - борошна невизначеного сорту, 34,0 тонни – висівок, 78,0 тонн – зернових відходів.

За даними обліку ПАТ «Аграрний фонд» станом на 01.06.2018 в розрізі зберігачів на зберіганні в ДП «Івано-Франківський КХП» обліковується пшениці м'якої 2 класу в кількості 1 411,33 тонн, пшениці м'якої 3 класу – 1 155,58 тонн та борошна пшеничного вищого ґатунку – 10,622 тонн і зернові відходи пшеничні – 64,925 тонн.

Копія довідки про проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, що зберігаються у зерносховищах (елеваторах) ДП «Івано-Франківський КХП» у додатку 11 до звіту.

Тобто, виходячи з вищевикладеного в **ДП «Івано-Франківський КХП»** встановлено нестачу зерна та продуктів його переробки поклажодавця ПАТ «Аграрний фонд» в загальній кількості 2 483,271 тонн загальною вартістю 10 696,15 тис. грн, а саме: зерна пшениці 2 класу в кількості 1 008,56 тонн, вартість якої за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить

4 318,38 тис. грн, зерна пшениці 3 класу в кількості 522,85 тонн, вартість якої за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить 2 075,46 тис. грн, борошна пшеничного вищого ґатунку в кількості 509,316 тонн (513,85+10,622-14,0-1,156), вартість якого за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить 2 697,37 тис. грн, борошна першого ґатунку в кількості 219,1 тонн, вартість якого за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить 1 130,32 тис. грн, висівок в кількості 199,8 тонн (233,8-34,0), вартість якого за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить 467,33 тис. грн та зернових відходів в кількості 23,645 тонн (64,925+36,72-78,0), вартість якого за даними Товариства станом на 30.06.2018 становить 7,29 тис. гривень.

Крім того, Управлінням Північно-Східного офісу Держаудитслужби в Полтавській області при проведенні ревізії окремих питань фінансово-господарської діяльності **ДП «Полтавський КХП»** за зверненням та за участю співробітників Управління СБУ в Полтавській області в ході досудового розслідування у червні 2018 року проведено суцільну інвентаризацію наявності зерна пшениці та готової продукції на даному підприємстві та встановлено нестачу зерна та продуктів його переробки (акт від 27.06.2018 № 07-22/28) ПАТ «Аграрний фонд» в загальній кількості 1 760,424 тонн загальною вартістю 8 123,09 тис. грн, а саме: зерна пшениці 2 класу в кількості 1 342,95 тонн вартістю 5 707,20 тис. грн, зерна пшениці 6 класу в кількості 388,517 тонн вартістю 237,61 тис. грн, борошна першого сорту кількості 373,239 тонн вартістю 2 261,83 тис. грн, борошна другого сортів кількості 12,763 тонн вартістю 73,77 тис. грн. Матеріали зазначеної ревізії направлено до Управління СБУ в Полтавській області.

Аналіз укладених договорів та інформація щодо бухгалтерських документів, за якими було поставлено вказане зерно на зберігання у звіті не наводиться, оскільки відповідно до законодавства [48] матеріали кримінального провадження підлягають розголошенню лише з дозволу прокурора або слідчого, який здійснює досудове розслідування.

Таким чином неналежне виконання зберігачами зобов'язань за договорами зберігання об'єктів товарно-матеріальних цінностей, що належать ПАТ «Аграрний фонд», призвело до їх втрати загалом на 18,82 млн грн (4 243,695 тонн зерна та продуктів його переробки).

Як уже зазначалося на ринку зерна існує ряд проблем із збереженням зерна в частині невизнання чинним законодавством України товаророзпорядчими документами складських свідоцтв та квитанцій на зерно, що створює ситуацію, де недобросовісні надавачі послуг із зберігання отримують можливість незаконно відчужити зерно поклажодавця.

Дослідженням цієї проблеми встановлено, що на сьогодні є два різних підходи, на яких саме складах має зберігатися зерно. Так, відповідно до закону України «Про зерно та ринок зерна в Україні» [52], зерновий склад є складом загального користування і зобов'язаний приймати на зберігання зерно від будь-якої особи. Разом з цим, законом України «Про сертифіковані склади та прості і подвійні складські свідоцтва» [53] визначено, що надання послуг по зберіганню

окремих груп товарів може здійснювати тільки сертифікований склад. Зокрема, законом визначено, що сертифікований товарний склад – є товарним складом, який отримав сертифікат про відповідність надання послуг із зберігання, що дає право видавати прості і подвійні складські свідоцтва на окремі групи товарів, зазначені в сертифікаті про відповідність надання послуг із зберігання.

Таким чином, на сьогодні прості і подвійні складські свідоцтва, які підтверджують факт передачі зерна на зберігання до складу, мають право видавати лише товарні склади, які отримали сертифікат про відповідність надання послуг із зберігання.

Однак, у зв'язку із визнанням такою, що втратила чинність постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку видачі сертифіката відповідності послуг із зберігання зерна та продуктів його переробки» [54], здійснити сертифікацію зернових складів неможливо, що в свою чергу спричинило умови для неможливості видачі таких складських документів, які б підтверджували факт передачі зерна на зберігання до зернового складу та захищали у правовому полі інтереси поклажодавців.

Слід зазначити, що відповідно до Закону України «Про зерно та ринок зерна в Україні» та «Про сертифіковані склади та прості і подвійні складські свідоцтва» просте та подвійне складське свідоцтво є фінансовими інструментами для сільськогосподарських товаровиробників, які підтверджують наявність на складах відповідного обсягу зерна, що могло бути предметом застави і на підставі якого можна було б додатково залучити кошти у фінансових установах.

Позаяк недоліки та прогалини у законодавстві використання таких інструментів фактично виключили їх з обігу на ринку фінансових послуг.

Також, слід зазначити, що відповідно до Закону України «Про зерно та ринок зерна в Україні» до складських документів на зерно віднесено і складську квитанцію. Однак, вищезазначеним законом чітко не встановлено умови видачі та обігу такого складського документу, а зазначається лише, що складська квитанція видається у випадку, якщо зерновий склад приймає зерно на зберігання без видачі простого або подвійного складського свідоцтва.

Разом з тим, Закон України «Про сертифіковані товарні склади та прості і подвійні складські свідоцтва» взагалі не визначає таких складських документів. В свою чергу, Цивільний кодекс України (ст. 961) [29] відносить складську квитанцію до переліку складських документів, які можуть видаватися товарним складом у відповідності до договорів складського зберігання. Однак, ніяким чином не регламентує підстави та умови видачі такого документу.

Таким чином, враховуючи невизначеність процедур у частині зберігання зерна, виникають ризики використання безпредметного та недієвого інструменту регулювання на ринку, що є недостатнім для захисту поклажодавця, в тому числі і в судовому процесі. Для малого та середнього виробника створюється ілюзія захищеності у процесі складського зберігання, яка може призвести до ситуації де недобросовісні надавачі послуг із зберігання отримають можливість незаконно відчужити зерно.

Також, проблемою для використання складських документів на зерно, як товарозпорядчих документів, що видаються зерновими складами власнику зерна та посвідчують наявність зерна і зобов'язання складу його повернути володареві (ст. 1 Закону України «Про зерно та ринок зерна в Україні»), є їх невизнання у бухгалтерському обліку, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25], як первинний документ для проведення відповідних операцій та документ, який підтверджує власність поклажодавця на зерно. В подальшому, у разі виникнення спірних процесів між зберігачем та поклажодавцем щодо схоронності зерна на складах, наявність таких складських документів ніяким чином не захищає інтереси поклажодавця у судах (складські документи не є первинними документами, у розумінні Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та не підтверджують перехід права власності від одного суб'єкта до іншого. Такого висновку дійшов Господарський суд Харківської області у своєму рішенні від 01.08.2017 року по справі № 922/1209/17).

Таким чином, внаслідок невизнання складських документів на зерно відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», як первинних документів для проведення відповідних операцій та документи (складські свідоцтва та складські квитанції), які підтверджують власність поклажодавця на зерно спричиняє не захищення в повному обсязі інтересів поклажодавців у належному виконанні складських зобов'язань на ринку зерна, що значно збільшило кількість судових процесів в Україні між зберігачами та поклажодавцями за неналежне складське зберігання зерна (понад 1,5 млн тонн), показник яких з 2015 року по 2017 рік становить 1280 справ [2].

Дослідженням обліку основних засобів встановлено, що ПАТ «Аграрний фонд» здійснює його відповідно із законодавством [27], міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», Положенням № 40 на рахунку № 10 «Основні засоби».

Дослідженням обліку основних засобів встановлено, що у відповідності із законодавством [27] та міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» та Положення № 40, облік основних засобів у ПАТ «Аграрний фонд» здійснюється на рахунку № 10 «Основні засоби».

Основні засоби в ПАТ «Аграрний фонд» групуються за загальноприйнятою класифікацією груп основних засобів та обліковуються на субрахунках рахунку 10 «Основні засоби» та рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відповідно до положень законодавства [28].

Аудитом правильності ведення обліку основних засобів встановлено, що у періоді, який підлягав ревізії, синтетичний облік основних засобів вівся у Головній книзі, аналітичний облік – у відомостях по кожному інвентарному номеру та інвентарних картках типової форми № ОЗ-6, які містять дані про індивідуальні особливості об'єкту, інвентарний номер, дату вводу в експлуатацію, первинну вартість та норми амортизації.

За даними бухгалтерського обліку станом на 01.01.2016 в ПАТ «Аграрний фонд» обліковувались основні засоби та інші необоротні матеріальні активи первісною вартістю 6 127 108,07 гривень.

За період з 01.01.2016 по 01.01.2018 надійшло основних засобів та інших нематеріальних активів на загальну суму 6 549 038,66 грн, а саме по субрахунках:

104 «Машини та обладнання» - 1 231 198,90 грн;

105 «Транспортні засоби» - 4 327 656,02 грн;

106 «Інструменти, прилади та інвентар» - 281 914,13 грн;

112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» - 708 269,61 гривень.

Протягом першого півріччя 2018 року основні засоби та інші нематеріальні активи не надходили.

Протягом 2016-2017 року було придбано відеореєстратори, багатофункціональні пристрої, зчитувачі документів, комп'ютерну техніку, телефонні апарати, кондиціонери, крісла офісні та інше. Придбання товарно-матеріальних цінностей підтверджено видатковими накладними.

Також, у 2016-2017 роках від ТОВ «ВІЕЙБІ ЛІЗИНГ» отримано на умовах фінансового лізингу у платне володіння та користування сім легкових автомобілів загальною вартістю 4 327 656,02 грн (без ПДВ), за які станом на 31.06.2018 року ПАТ «Аграрний фонд» сплачено лізингових платежів в загальній сумі 6 312 167,90 грн (в т.ч. відшкодування частини вартості предмета лізингу – 3 595 390,07 грн з ПДВ та винагорода Лізингодавцю за отриманий в лізинг предмет – 2 715 609,50 грн без ПДВ).

Слід зазначити, що за даними обліку ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 105 «Транспортні засоби» протягом 2016-2017 років та І півріччя 2018 року обліковувались лише легкові автомобілі, тобто Товариство не має власного вантажного транспорту. Також Підприємство не має власних зерноскладів.

За період з 01.01.2016 по 01.01.2018 списано (вибуло) основних засобів та інших нематеріальних активів на загальну суму 232 265,03 грн, а саме по субрахунках:

104 «Машини та обладнання» - 6 049,16 грн;

105 «Транспортні засоби» - 224 403,37 грн;

112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» - 1 812,50 гривень.

Протягом першого півріччя 2018 року основні засоби та інші нематеріальні активи не списувались (вибували).

Протягом 2016-2017 року списано ноутбук балансовою вартістю 6 049,16 грн, легковий автомобіль Hyndai Tucson (державний номер АА 7760 ОК) балансовою вартістю 224 403,37 грн та багатофункціональний пристрій балансовою вартістю 1 812,50 гривень.

Станом на 30.06.2018 первісна вартість основних засобів та інших нематеріальних активів складала 12 443 881,70 гривень.

Оцінка та облік нематеріальних активів здійснюється у відповідності до МСБО 38 «Нематеріальні активи». Аналітичний облік нематеріальних активів здійснюється на рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Для обліку нематеріальних активів в ПАТ «Аграрний фонд» відкритий бухгалтерський субрахунок 127 «Інші нематеріальні активи».

За даними бухгалтерського обліку по рахунку 12 «Нематеріальні активи» станом на 01.01.2016 в ПАТ «Аграрний фонд» залишок нематеріальних активів становив 220 716,00 гривень.

В 2016 році надійшло нематеріальних активів на загальну суму 775 437,89 грн, у 2017 році – 27 190,00 грн та протягом січня-червня 2018 року вартість нематеріальних активів не збільшувалась. Вибуття нематеріальних активів у період з 01.01.2016 по 01.07.2018 не відбувалось. Протягом 2016-2017 року придбавалась програмна продукція.

Станом на 30.06.2018 вартість нематеріальних активів складає – 1 023 343,89 гривень.

Отже, неефективного використання Товариством своїх активів аудитом не встановлено.

Водночас неналежне виконання зберігачами зобов'язань за договорами зберігання об'єктів товарно-матеріальних цінностей, що належать ПАТ «Аграрний фонд», призвело до їх втрати загалом на 18,82 млн грн (4 243,695 тонн зерна та продуктів його переробки).

Крім того, на ринку зерна існує ряд проблем із визнанням чинним законодавством України товаророзпорядчих документів, а саме складських свідоцтв та квитанцій на зерно, що створює ситуацію, де недобросовісні надавачі послуг із зберігання отримують можливість незаконно відчужити зерно поклажодавця.

3.3 Заниження цін при продажу зерна та продуктів його переробки, міндобрива, завищення контрагентами тарифів на зберігання, перевезення і переробку зерна, невиконання сторонами договірних зобов'язань може призвести до зайвих витрат, недоотримання Товариством доходів та Державним бюджетом України відповідних платежів.

Відповідно до Положення № 40 облік доходів Товариства ведеться із застосуванням Міжнародного (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Дохід».

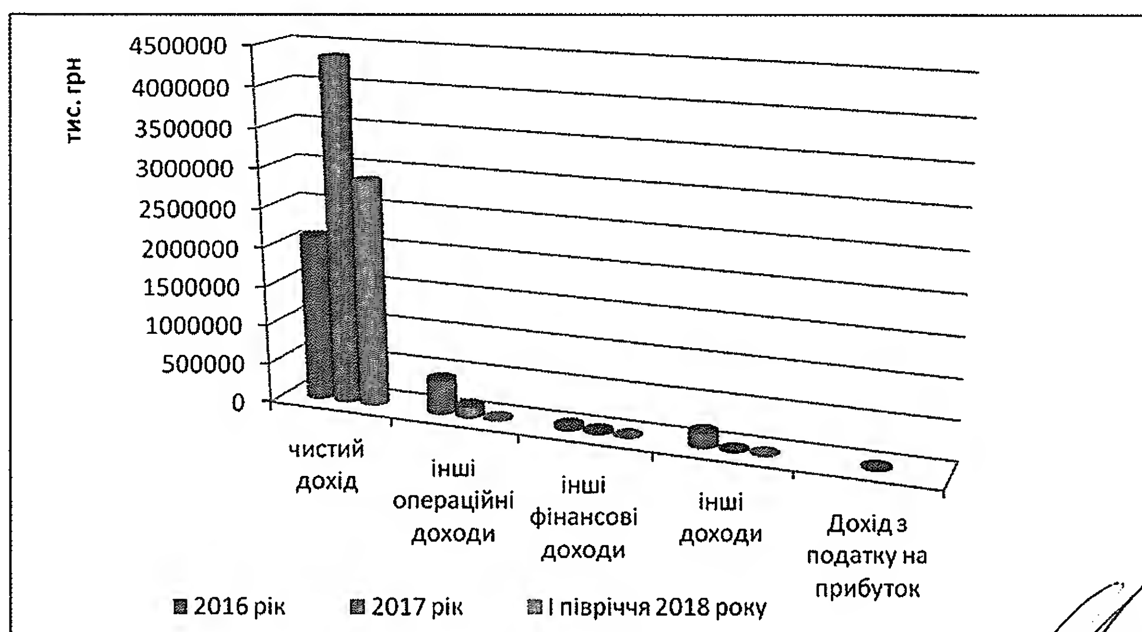
Пунктом 3.9.2. Положення № 40 визначено, що дохід оцінюється за справедливою вартістю компенсації, яка отримана або підлягає отриманню. Відповідно до пункту 3.9.7. Положення дохід визнається, тільки коли є ймовірність надходження економічних вигід, пов'язаних з операцією. У разі виникнення невизначеності щодо можливості отримання суми, яка вже включена до доходу, неоплачувана сума, стосовно якої перестає існувати ймовірність відшкодування, визнається як витрати, а не як коригування суми первісно визначеного доходу.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то його слід відображати в обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню (пункт 3.9.9.).

За досліджуваний період загальна сума доходів Товариства склала 10 221 988 тис. грн, у тому числі: у 2016 році – 2 772 430 тис. грн, у 2017 році – 4 548 803 тис. грн та у І півріччі 2018 року – 2 900 755 тис. грн, структура яких відображена на діаграмі 4.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт послуг) у 2016 році склав 2 109 009 тис. грн, що становить 76% від загальної суми доходів, за 2017 рік – 4 372 247 тис. грн (96%) та за І півріччя 2018 року – 2 872 823 тис. грн (99%).

Діаграма 4



Аналіз структури чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт послуг) засвідчив отримання Товариством доходів від реалізації зернових, продуктів переробки та починаючи з 2017 року також мінеральних добрив.

Слід зазначити, що питома вага доходів за видами продукції кожного року змінювалася у структурі, зокрема:

- дохід від реалізації продуктів переробки у 2016 році становив 59%, у 2017 році – 36% та у І півріччі 2018 року – 21%;
- дохід від реалізації зерна у 2016 році становив 41%, у 2017 році – 54% та у І півріччі 2018 року – 10%;
- дохід від реалізації мінеральних добрив у 2017 році становив 10%, та у І півріччі 2018 року – 69%.

Аналіз структури чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт послуг) за 2016-2017 роки та І півріччя 2018 року наведено у таблиці 1:

Таблиця 1

Показники	2016 рік		2017 рік		І півріччя 2018 року	
	тис грн	*частка в доходах,%*	*тис грн*	*частка в доходах,%*	*тис грн*	*частка в доходах,%*
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	**2 109 009**	**76**	**4 372 247**	**96**	**2 872 823**	**99**
дохід від реалізації зерна	865 797	41	2 362 569	54	281 134	10
дохід від реалізації продуктів переробки	1 243 212	59	1 560 043	36	613 376	21
дохід від реалізації мінеральних добрив	Х	Х	449 635	10	1 978 312	69

Збільшення частки доходів від реалізації мінеральних добрив спричинена розширенням ПАТ «Аграрний фонд» нових сегментів ринку з метою отримання прибутку та впровадження відповідно до положень свого Стратегічного плану на період до 2022 року нових бізнес-продуктів, зокрема товарного форварду.

Інші доходи Товариства становили наступну питому вагу в загальній сумі доходів: 24% у 2016 році, 4% у 2017 році та 1 % у І півріччі 2018 року та складались з інших операційних доходів, інших фінансових, інших доходів та доходу з податку на прибуток.

Аналіз структури інших доходів загальній сумі доходів за 2016-2017 роки та І півріччя 2018 року наведено у таблиці 2:

Таблиця 2

Показники	2016 рік		2017 рік		І півріччя 2018 року	
	тис грн	*частка в доходах,%*	*тис грн*	*частка в доходах,%*	*тис грн*	*частка в доходах,%*
Інші операційні доходи	**433 528**	**16**	**136 042**	**3**	**18 360**	**0,6**
курсові різниці	296 747	68,4	62 948	46	207,3	1
відсотки за користування коштами (при авансуванні за форвардними договорами) та курсові різниці за форвардними контрактами	122 942	28,3	37 954	28	8 883,3	48,3
отриманні штрафи, пені, неустойки, претензії	11 684	3	13 290	10	754,3	4,1
компенсація судового збору	681	0,2	10 075	8	60,9	0,4
інші доходи від	243	0,1	11 394	8	30	0,3

операційної діяльності						
компенсація витрат за зберігання та навантаження ТМЦ	-	-	-	-	5 892,6	32,1
отримання ТМЦ при перевезенні та переробці	-	-	-	-	2 531,6	13,8
Інші фінансові доходи	**48 472**	**2**	**24 980**	**0,6**	**9 550**	**0,4**
відсотки за депозитами	48 472	100	24 881	99,6	9 550	100
отримані дивіденди	-	-	99	0,4	-	-
Інші доходи	**181 421**	**6**	**94**	**0**	**22**	**0**
продаж цінних паперів	179 979	99,2	-	-	-	-
відступлення права вимоги	1 405	0,7	-	-	-	-
страхове відшкодування	37	0,1	94	100	7	31,8
безоплатно одержані оборотні активи	-	-	-	-	15	68,2
Дохід з податку на прибуток	-	-	**15 440**	**0,4**	-	-

За 2016 – 2017 роки та І півріччя 2018 року Товариством укладено 5 232 договори на реалізацію зернових, продуктів переробки та мінеральних добрив обсягом 1 440,8 тис. тонн на суму 7 744 146,68 тис. грн та 8 352,9 тис. доларів США. *Реєстр договорів у додатку 12 до звіту.*

Аудиторським дослідженням повноти отримання доходів від основної діяльності установлено, що з метою забезпечення єдиного підходу до реалізації сільськогосподарських культур та продуктів їх переробки в ПАТ «Аграрний фонд» наказом від 07.03.2017 № 19/1 затверджено відповідний порядок (далі – Порядок № 19/1).

Пунктом 1.7. Порядку № 19/1 визначено, що ціни на товарно-матеріальні цінності (далі – ТМЦ) формуються департаментом середнього та малого бізнесу Товариства та департаментом корпоративного бізнесу Товариства на підставі ринкової кон'юнктури з урахуванням попиту на певний вид ТМЦ та розрахунку економічної ефективності їх реалізації, погодженої фінансовим департаментом (його правонаступником, в разі зміни організаційної структури Товариства) та реалізація ТМЦ може здійснюватися на організованому товарному ринку та поза ним на договірних засадах.

Крім того, до аудиту надано інформацію у якій зазначено, що формування ціни здійснюється на підставі проведення співробітниками ПАТ «Аграрний фонд» щоденного моніторингу комерційних ринкових цін, пропозицій купівлі та продажу по областях України крупних гравців ринку зерна (зокрема сайт Агротендера, сайт ТОВ «Зерноторгова компанія Прометей», ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України», ТОВ «ФГ «Нубілон», та інші), переробних підприємств, трейдерів, врахування цін Аграрної біржі та з врахуванням проведення прибуткової угоди згідно внутрішніх розрахунків собівартості продукції, що реалізується. *Інформація ПАТ «Аграрний фонд» у додатку 13 до звіту.*

Проведеним аналізом ціни реалізації зернових, продуктів переробки та мінеральних добрив визначеної договорами, укладеними ПАТ «Аграрний фонд» у 2017 році та І півріччі 2018 року з покупцями, установлено, що ціни відповідають цінам Аграрної біржі (реалізація зернових та продуктів переробки) та товарної біржі «КИЇВ МАРКЕНТАЙ ЕКСЧЕЙДЖ» (реалізація

добрив), а також цінам крупних гравців ринку зерна, переробних підприємств, трейдерів тощо.

За 2016–2017 роки та І півріччя 2018 року Товариством укладено 387 договорів на закупівлю зернових та мінеральних добрив обсягом 1 570,5 тис. тонн на суму 8 533 705,88 тис. грн. *Реєстр договорів у додатку 12 до звіту.*

З метою підтримки сільгосптоваровиробників ПАТ «Аграрний фонд» здійснює закупівлю зернових на організованому товарному ринку (на біржах) за форвардними контрактами. Умови форвардних контрактів затверджуються рішенням Комісії з ризиків Товариства. Вибірковим дослідженням форвардних договорів за 2017 рік дотримання ПАТ «Аграрний фонд» рішень зазначеної комісії в частині розміру попередньої оплати та рівня відсоткової ставки за користування коштами невідповідностей не встановлено.

Довідково: *Форвардний контракт - двостороння угода за стандартною (типовою) формою, яка засвідчує зобов'язання особи придбати (продати) базовий актив у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін такого продажу під час укладення форвардного контракту.*

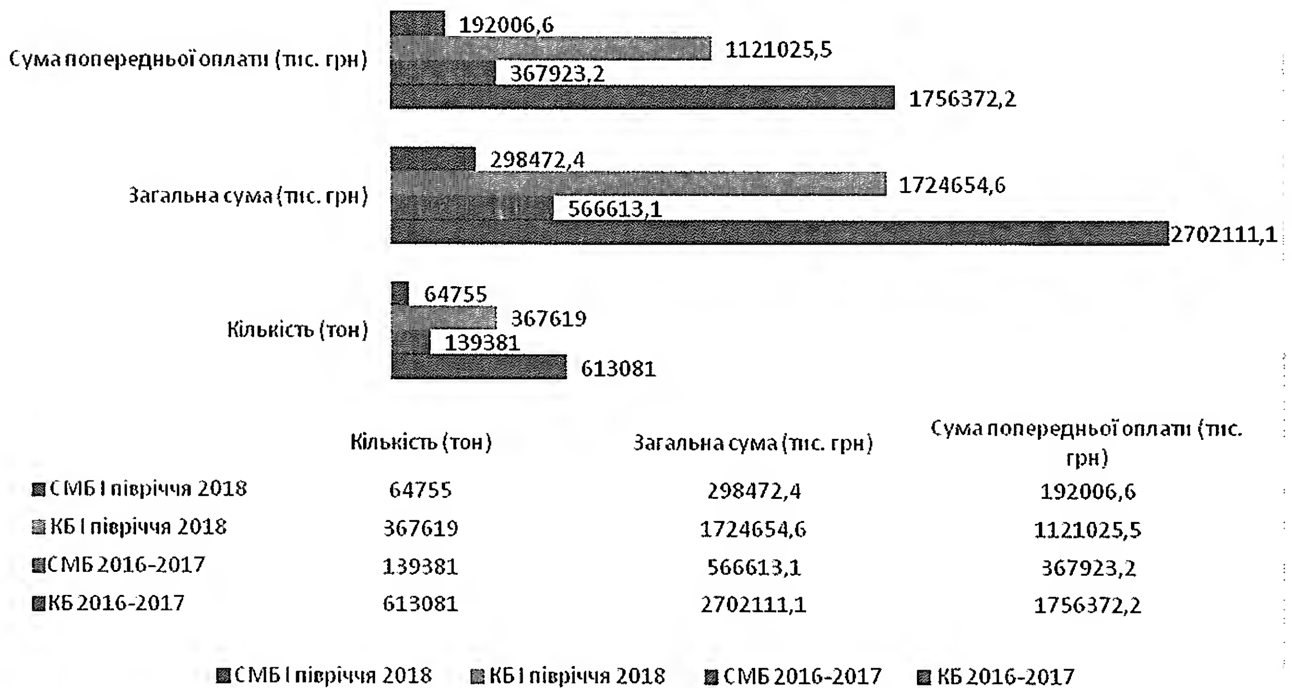
За 2016-2017 роки та І півріччя 2018 року суб'єктами корпоративного (далі – КБ), малого та середнього бізнесу (далі – СМБ) з метою участі у форвардній програмі було подано Товариству 398 заявок. Комісією з ризиків ПАТ «Аграрний фонд» було вивчено заявки з пакети поданих документів, і як наслідок прийнято рішення про укладення 375 форвардних договорів, а 23 заявникам відмовлено в укладанні таких договорів, а саме: неналежним чином оформлені документи, негативна репутація суб'єкта, негативний висновок управління внутрішньої безпеки, негативна історія співпраці з Товариством, тощо. *Реєстр відмов в укладанні форвардних договорів в додатку 14 до звіту.*

Фактично Товариство уклало із КБ та СМБ 375 форвардних договорів на поставку 1184835,972 тон зерна вартістю 5 291 851,3 тис. грн, у тому числі у 2016-2017 роках 264 договорів на поставку 752 462,532 тон зерна вартістю 3 268 724,2 тис. грн, а в І півріччі 2018 року 111 договорів на поставку 432 372,440 тон зерна вартістю 2 023 127 тис. гривень. Основні показники укладених Товариством форвардних контрактів зображено на діаграмі 5.

Дослідженням встановлено, що форвардні договори укладались як із суб'єктами корпоративного бізнесу (далі – КБ) так і з суб'єктами середнього та малого бізнесу (далі – СМБ), при цьому при більшій кількості договорів укладених з СМБ кількість тон та загальна вартість за договорами по них в рази менша зазначених показників у договорах укладених з КБ. Встановлено, що за досліджуваний період з СМБ укладено 224 форвардних договорів, що становить 60 % від загальної кількості договорів, за зазначеними договорами Товариство повинно отримати 204136,320 тон зерна або 17,2 % від загальної кількості на загальну вартість 865 085,6 тис. грн або 16,3 % від загальної вартості зерна. При цьому в розрізі років ситуація мала наступний вигляд: у 2016-2017 роках укладено форвардних договорів з СМБ в кількості 155 (58,7 %) щодо поставки 139 381,620 тон зерна (18,5 %) на загальну вартість

566 613,1 тис. грн (17,3 %); у І півріччі 2018 року укладено форвардних договорів з СМБ в кількості 69 (62,2 %) щодо поставки 64 754,700 тон зерна (15 %) на загальну вартість 298 472,4 тис. грн (14,8 %).

Діаграма 5



	Кількість (тон)	Загальна сума (тис. грн)	Сума попередньої оплати (тис. грн)
СМБ І півріччя 2018	64755	298472,4	192006,6
КБ І півріччя 2018	367619	1724654,6	1121025,5
СМБ 2016-2017	139381	566613,1	367923,2
КБ 2016-2017	613081	2702111,1	1756372,2

Крім того, встановлено, що за досліджуваний період з КБ укладено 151 форвардний договір, що становить 40 % від загальної кількості договорів, за зазначеними договорами Товариство повинно отримати 980 699,652 тон зерна або 82,8 % від загальної кількості на загальну вартість 4 426 765,7 тис. грн або 83,7 % від загальної вартості зерна. При цьому в розрізі років ситуація мала наступний вигляд: у 2016-2017 роках укладено форвардних договорів з СМБ в кількості 109 (41,3 %) щодо поставки 613 080,912 тон зерна (81,5 %) на загальну вартість 2 702 111,1 тис. грн (82,7 %); у І півріччі 2018 року укладено форвардних договорів з СМБ в кількості 42 (37,8 %) щодо поставки 367 618,740 тон зерна (17,8 %) на загальну вартість 1 724 654,6 тис. грн (16,3 %).

При цьому, форвардними договорами, укладеними КБ та СМБ з ПАТ «Аграрний фонд», передбачено заставу площ сільськогосподарських земель отримувачів коштів, сплату відсотків за користування коштами у розмірі від 15 % до 27 %, а також сплата страхових виплат по страхуванню ризиків у розмірі від 3 % до 8 %, що за своєю суттю аналогічне отриманню кредиту в

банку. Зокрема, в досліджуваному періоді суб'єктами форвардних договорів в заставу було передано 291 032,5 га земель сільськогосподарського призначення та сплачено страхових платежів на загальну суму 249 819,8 тис. грн, в тому числі в 2016-2017 роках в сумі 145 574 тис. грн, за І півріччя 2018 року в сумі 104 245,9 тис. гривень. *Реєстри укладених форвардних договорів та договорів з КБ у додатку 15, 16 до звіту.*

За досліджуваний період з СМБ укладено 224 форвардних договорів, що становить 60 % від загальної кількості договорів, за зазначеними договорами Товариство отримало 204136,320 тон зерна або 17,2 % від загальної кількості на загальну вартість 865 085,6 тис. грн або 16,3 % від загальної вартості зерна.

Слід зазначити, що відповідно до Стратегічного плану розвитку ПАТ «Аграрний фонд» до 2022 року визначено збільшення частки середнього та малого бізнесу до 40% від загальної структури закупівлі Товариством сільськогосподарських культур. Водночас не зазначено граничний рівень щорічного досягнення цілі щодо збільшення такої частки.

До аудиту надано накази ПАТ «Аграрний фонд» (наказ від 28.09.2016 № 80 та наказ від 31.10.2017 № 94) в яких встановлено максимальний розмір тарифів на транспортно-експедиційні та пов'язані з ними послуги. Перевіркою укладених Товариством договорів та їх виконанням на відповідність гранично допустимим тарифам, розбіжностей не встановлено.

Отже, дослідженням не встановлено фактів заниження Товариством цін при продажу зерна та продуктів його переробки, міндобрива, завищення надавачами послуг тарифів на зберігання і переробку зерна та невиконання сторонами договірних зобов'язань.

Відповідно до Стратегічного плану розвитку ПАТ «Аграрний фонд» до 2022 року визначено збільшення частки середнього та малого бізнесу до 40% від загальної структури закупівлі Товариством сільськогосподарських культур. Водночас не зазначено граничний рівень щорічного досягнення цілі щодо збільшення такої частки.

1.4 Прийняття Товариством неефективних управлінських рішень може призвести до непродуктивних та сумнівних витрат при здійсненні господарської діяльності та іншої діяльності

У відповідності до п. 3.10. Положення № 40 зі змінами, облік витрат Товариство здійснює відповідно до вимог чинного законодавства [42].

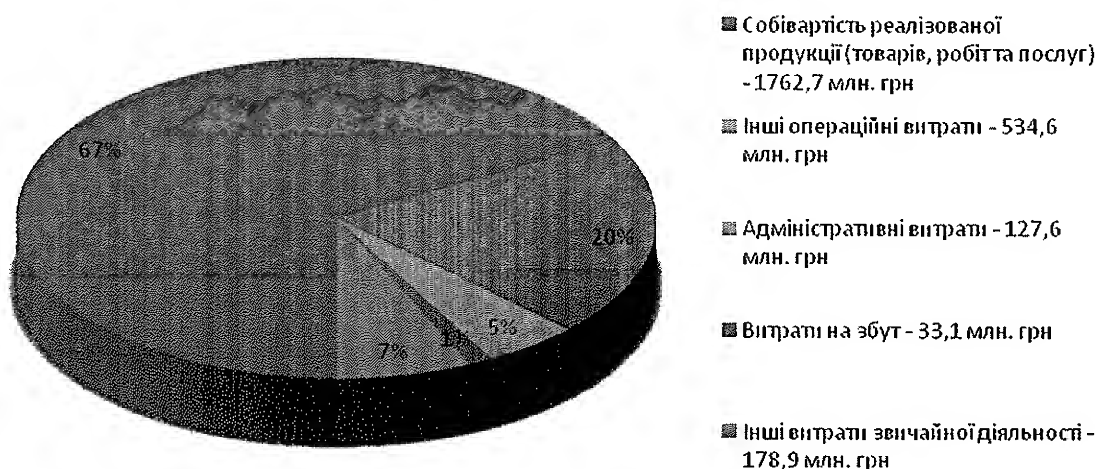
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з планової собівартості продукції (робіт, послуг) та фактичної собівартості, яка була реалізована протягом звітного періоду, і відноситься на фінансові результати разом із визнанням доходу від реалізації продукції (робіт, послуг). *Перелік документів, які досліджувались у додатку 17 до звіту.*

Витрати Товариства загалом за досліджуваний період становили 7 177 726 тис. грн, у тому числі у 2016 році – 2 641 586 тис. грн, у 2017 році – 4 413 992 тис. грн та за 3 місяців 2018 року – 1 840 764 тис. гривень. *Аналіз структури витрат Товариства за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року у додатку 18 до звіту.*

Основними складовими витрат ПАТ «Аграрний фонд» у 2016 році були собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) в обсязі 1 762 688 тис. грн (67 % від загального обсягу витрат Товариства за 2016 рік) та інші операційні витрати на суму 534 562 тис. грн (20 % від загального обсягу витрат Товариства за 2016 рік), що відображено на діаграмі 6. *Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за 2016 рік у додатку 19 до звіту.*

Діаграма 6

Витрати Товариства за 2016 рік

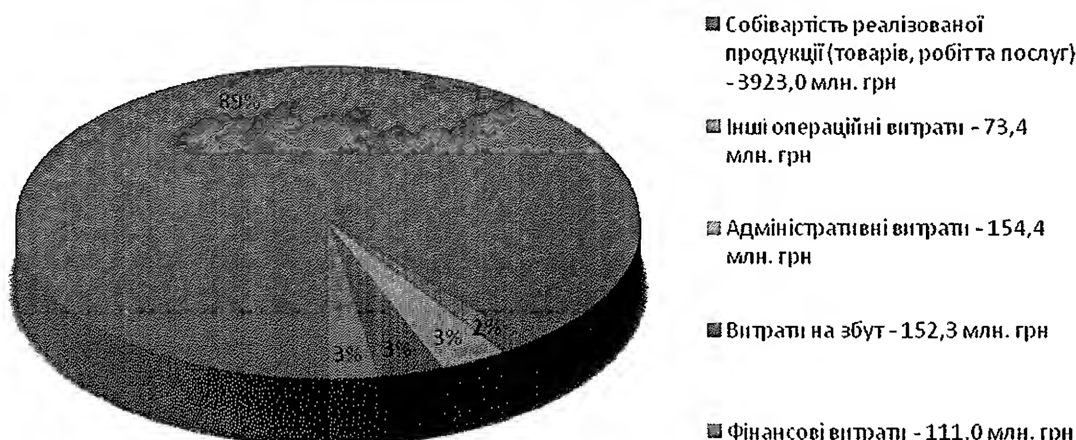


Крім того, адміністративні витрати ПАТ «Аграрний фонд» за 2016 рік склали 127 622 тис. грн, витрати на збут – 33 071 тис. грн, фінансові витрати – 4 785 тис. грн та інші витрати звичайної діяльності – 178 858 тис. гривень.

Основною складовою витрат ПАТ «Аграрний фонд» у 2017 році була собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) в обсязі

3 922 981 тис. грн (89 % від загального обсягу витрат Товариства за 2017 рік), що відображено на діаграмі 7.

Діаграма 7



Аудитом встановлено, що витратна частина фінансового плану Товариства на 2016 рік виконана лише на 55%. Відхилення витрат на собівартість зумовлено зменшенням обсягів реалізації продукції переробки зерна на 2 048 611 тис. грн (56%) від запланованих.

Для здійснення господарської діяльності в 2017 році Товариством здійснено ряд витрат, а саме: інші операційні витрати на суму 73 366 тис. грн, адміністративні витрати – 154 380 тис грн, витрати на збут – 152 301 тис. грн та фінансові витрати – 110 964 тис. гривень.

Дослідженням правильності відображення в бухгалтерському обліку Товариства витрат встановлено, що витрати на юридичні послуги, пов'язані із залученням кредитних коштів відображено в бухгалтерському обліку на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Проте відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики» та П(С)БО 16 «Витрати» витрати пов'язані із запозиченнями відносяться до фінансових витрат, які відображаються на рахунку бухгалтерського обліку 95 «Фінансові витрати».

В бухгалтерському обліку ПАТ «Аграрний фонд» витрати на нотаріальні послуги понесені у зв'язку із залученням кредитних коштів, які необхідно відображати на рахунку бухгалтерського обліку 95 «Фінансові витрати» склали: у 2016 році - 18 703,3 тис. грн, у 2017 році - 4 660,0 тис. гривень.

Зазначене спричинило віднесення Товариством вказаних витрат у звітах про виконання фінансових планів у 2016, 2017 роках у рядку адміністративні витрати та як наслідок їх перевиконання від запланованих.

З огляду на викладене, фактичне виконання показників фінансових планів в 2016 році витрати на юридичні послуги складає 32,3% (129,2 тис. грн) від плану (400 тис. грн) та в 2017 році – 86,5% (1 359,3 тис. грн) від плану (1 572,00 тис. грн).

Відповідно до наданого пояснення начальника планово-економічного управління Товариства зазначене спричинене технічною помилкою у ведені бухгалтерського обліку та не призвело до понаднормових витрат на юридичні послуги.

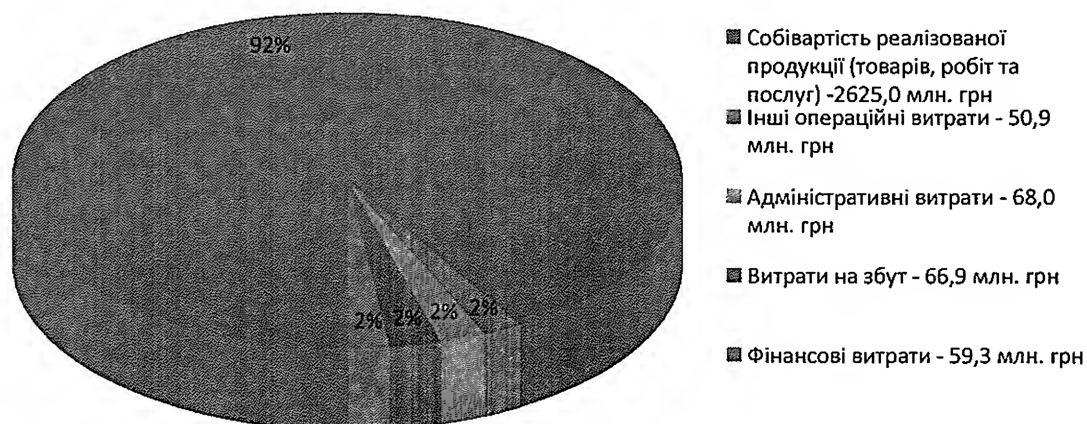
Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за 2017 рік та пояснення начальника планово-економічного управління Товариства у додатку 20 до звіту.

Основною складовою витрат ПАТ «Аграрний фонд» у січні-черні 2018 році була собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт та послуг) в обсязі 2 624 834 тис. грн (92 % від загального обсягу витрат Товариства за І півріччя 2018 року), що відображено на діаграмі 8.

Крім того, в зазначеному періоді для здійснення господарської діяльності Товариством здійснено ряд витрат, а саме: інші операційні витрати на суму 50 851 тис. грн, адміністративні витрати – 67 957 тис грн, витрати на збут – 66 942 тис. грн та фінансові витрати – 59 332 тис. гривень.

Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за І півріччя 2018 рік у додатку 21 до звіту.

Діаграма 8

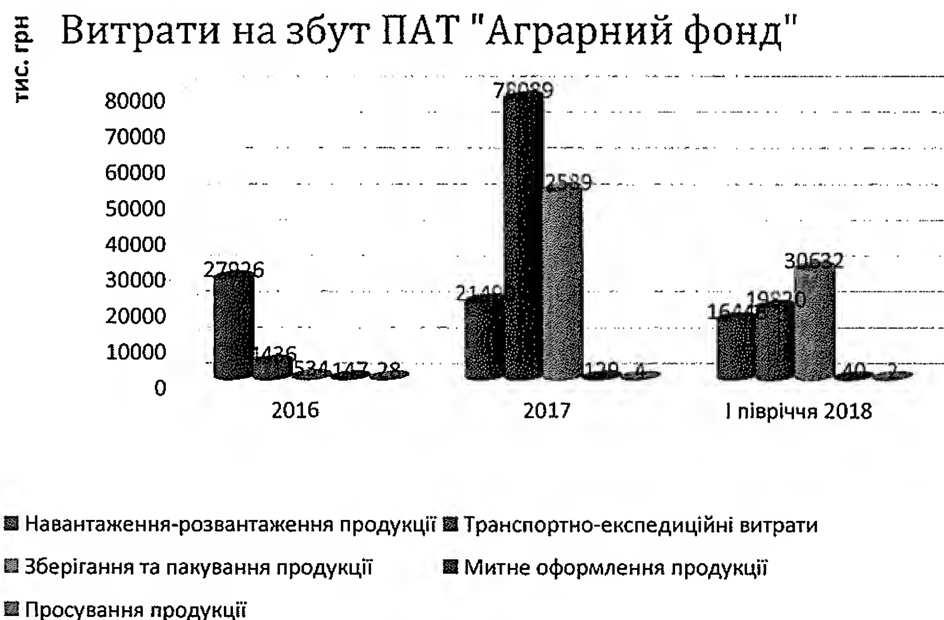


Аудитом встановлено, що витратна частина фінансового плану Товариства на 2017 рік виконана на 49 %. Відхилення витрат на собівартість зумовлено зменшенням обсягів реалізації зерна та продуктів його переробки на 2 786 922 тис. грн (41,5 %) від запланованих.

Проведеним аналізом витрат на збут встановлено, що за період що підлягав аудиту Товариством понесено таких витрат на загальну суму 252 314 тис. грн, в тому числі на: навантаження-розвантаження продукції на суму 65 864 тис. грн; транспортно-експедиційні послуги - 102 345 тис. грн; зберігання та пакування продукції - 83 755 тис. грн; оформлення митних

документів - 316 тис. грн; просування продукції на ринку - 34 тис. грн, що відображено на діаграмі 9.

Діаграма 9



Дослідженням бухгалтерських документів Товариства щодо здійснених ним витрат на збут виявлено понесені ПАТ «Аграрний фонд» витрати сторонніх юридичних осіб.

Так у 2017 році та І півріччі 2018 року на виконання постанов слідчих Черкаського РВ УМВС України в Черкаській області від 14.08.2015 та слідчого відділу Головного слідчого управління Генеральної прокуратури України від 17.03.2016, ПАТ «Аграрний фонд» з недотриманням законодавства [33] понесено витрат на зберігання цукру-піску (речових доказів) ДСБУ «Аграрний фонд» в сумі 12 468,7 тис. грн, зокрема за 2017 рік на 8 124,3 тис. грн та за січень-червень 2018 року - 4 344,4 тис. гривень.

При цьому Товариство вживає заходів щодо компенсації зазначених непродуктивних витрат, зокрема в грудні 2017 року за рішенням Господарського суду м. Києва від 20.10.2017 № 910/12029/17 воно отримало від ДСБУ «Аграрний фонд» кошти за зберігання в 2016 році її цукру в сумі 11 036 802,49 грн. Крім того, до аудиту надано рішення Господарського суду м. Києва від 03.09.2018 № 910/9645/18 про стягнення з ДСБУ «Аграрний фонд» на користь ПАТ «Аграрний фонд» коштів за зберігання в 2017 році цукру в сумі 8 124 319,80 гривень. *Реєстр витрат в розрізі статей та контрагентів по зберіганню цукру ДСБУ «Аграрний фонд» за 2017 та І півріччя 2018 року у додатках 22 до звіту.*

Таким чином, аудитом встановлено, що за 2017 рік та І півріччя 2018 року ПАТ «Аграрний фонд» було понесено непродуктивних витрат за зберігання цукру-піску, що належить ДСБУ «Аграрний фонд» на загальну суму

12 468,7 тис. грн, проте Товариством вживаються заходи щодо відшкодування даних непродуктивних витрат.

Дослідженням витрат також установлено, що ПАТ «Аграрний фонд» було укладено договір з ПАТ «Укргазбанк» від 29.11.2016 року№ 29-К/16-VIP щодо надання кредиту у формі відновлювальної кредитної лінії на 1 000 000 тис. грн. Для обслуговування отриманої кредитної лінії Товариством понесено витрат (відсотки, комісії тощо) на загальну суму 180 064 718,41 грн, зокрема за 2017 рік – 121 344 886,36 грн та за I півріччя 2018 року – 58 719 832,05 гривень. *Реєстр витрат на обслуговування кредитного договору за 2017 та I півріччя 2018 року у додатку 23 до звіту.*

Однією з основних причин укладання вище зазначених кредитних договорів була відсутність у Товариства в достатній мірі обігових коштів, в тому числі з причини розміщення 2 435 976 493,64 грн та 2 004 898,65 дол. США на депозити в банківських установах, які перебувають в стані ліквідації і на даний час.

Це насамперед кошти розміщені в ПАТ «БРОКБІЗНЕСБАНК» на загальну суму 2 145 976 235,02 грн, щодо яких відповідно до листа Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (далі – Фонд) від 09.09.2015 № 7/23-зрк грошові вимоги Товариства до банку акцептовані та будуть задовольнятися в сьому чергу.

Аналогічна ситуація з коштами розміщеними в ПАТ «Радикал Банк» в сумі 291 450 258,81 грн та 2 009 877,57 доларів США. Згідно з листом Фонду від 14.03.2016 № 729/16 відповідно до законодавства [40] визнано заборгованість ПАТ «Радикал Банк» перед ПАТ «Аграрний фонд», згідно даних балансу Банку та віднесено до сьомої черги погашення.

Вивченням проведених ПАТ «Аграрний фонд» витрат на оплату перевезення зерна, продуктів його переробки, цукру та інших цінностей встановлено, що у досліджуваному періоді Товариство понесло таких витрат на суму 102 345 тис. грн або 40 % від загальних понесених витрат на збут. При цьому, слід зазначити, що власного автотракторного парку ПАТ «Аграрний фонд» немає і зазначені послуги отримує від залучених перевізників, як автомобільним транспортом так і залізницею.

Аудитом засвідчено, що у досліджуваному періоді значно зросли витрати Товариства на транспортно-експедиційні та пов'язані з ними послуги, а саме:

- в 2016 році витрати на перевезення становили 4 436 тис. грн;
- в 2017 році – 78 089 тис. грн, що в 17 разів більше за попередній рік;
- за I півріччя 2018 року – 19 820 тис. грн, що 4,5 рази більше за витрати 2016 року.

Враховуючи специфіку Товариства в частині понесення значних витрат у другому півріччі з придбання основної маси зерна та отримання зерна по форвардних договорах, то витрати на кінець 2018 року можуть не тільки досягнути витрат 2017 але й значно їх перевищити, так як спостерігається підняття рівня тарифів перевізниками.

За період, що підлягав дослідженню, на ринку перевезень спостерігаються коливання в бік зростання тарифів, це обумовлено передусім збільшенням

врожайності зернових, недостатньою кількістю рухомого складу, зростанням рівня заробітної плати, підвищенням цін на паливо-мастильні матеріали, запчастини, тощо та повної залежності Товариства від своєчасного, якісного та в повному обсязі надання перевізниками послуг з перевезення зерна [34].

Про розвиток великими підприємствами власної логістичної бази постійно зазначають провідні економісти та аграрії [35], а отже питання придбання чи/або отримання ПАТ «Аграрний фонд» власного автомобільного вантажного транспорту чи залізничного рухомого складу для забезпечення економічної незалежності та безпеки, а також зменшення витрат на збут та отримання додаткових доходів, доцільно розглянути в сукупності з питанням будівництва, придбання чи отриманням власних потужностей по зберіганню зерна та продуктів його переробки.

Аудитом також установлено, що Товариством в досліджуваному періоді понесено витрат по навантаженню-розвантаженню продукції на суму 65 864 тис. грн, які становлять 26 % від загальних понесених витрат на збут. В структурі витрат на збут ПАТ «Аграрний фонд» одне з ключових місць посідають витрати по зберіганню та пакуванню продукції на суму 83 755 тис. грн, які в свою чергу становлять 33 % від загальної кількості витрат на збут за досліджуваний період. Проте дані витрати містять лише витрати на пакування і зберігання продуктів переробки зерна та мінеральних добрив.

Слід зауважити, що до договорів зберігання зерна, що були надані до аудиту, зберігачі зазвичай включають такі послуги: завантаження на автомобільний чи/або залізничний транспорт, ціна послуги в залежності від надавача варіюється від 75,00 грн до 126,00 грн за тону; зважування вагону, ціна послуги в залежності від надавача варіюється від 350,00 грн до 652,00 грн за одиницю; маневрові роботи тепловоза зернового складу, ціна послуги в залежності від надавача варіюється від 360,00 грн до 865,00 грн за тону.

Послуги по навантаженню-розвантаженню продукції, як правило, є надприбутковими для зберігачів за рахунок їх ціни. Крім того, можна зробити висновки, що послуги по навантаженню-розвантаженню продукції є ніщо інше, як спроба зберігачів занизити або завуалювати тарифи на зберігання зерна шляхом дроблення тарифу на кілька складових, тим самим не відображаючи цілісну економічну складову зазначеної послуги [36].

Під час аудиту з'ясовано, що потужним джерелом зменшення витрат Товариства – наявність власних елеваторів. Так, аудитом проведено розрахунок витрат, які ПАТ «Аграрний фонд» могло заощадити за 2016-2017 роки на послугах з навантаження зерна та можливий економічний ефект при наявності власних елеваторів з необхідним обладнанням. Для розрахунку використана інформація бухгалтерського обліку та фінансової звітності Товариства, інформація із укладених нею з контрагентами договорів зі зберігання та навантаження зерна, тощо. Проведеним розрахунком встановлено, що Товариство маючи власні елеватори з необхідним обладнанням могло заощадити коштів в сумі 6 630 тис. грн за рахунок економії на рентабельності (для розрахунку взято 10 % рентабельність). *Розрахунок економії витрат*

Товариства на послугах з навантаження зерна за 2016-2017 роки року при наявності власних елеваторів з необхідним обладнанням у додатку 24 до звіту.

Аналізом витрат, понесених на переробку зерна встановлено, що Товариством укладались договори з переробними підприємствами державної та приватної власності на переробку пшениці, жита, гречки. Тарифи на ці види послуг зазначені в укладених договорах та вартість переробки в актах приймання наданих послуг, не перевищує максимального розміру плати переробним підприємствам за надані послуги з переробки зерна затверджені наказами ПАТ «Аграрний фонд» від 04.08.2016 № 72 та від 18.08.2017 № 81. Вибірковим вивченням виду та кількості отриманої продукції, нормам передбачених укладеними договорами, розбіжностей не встановлено.

В ході аудиту проведено розрахунок витрат, які могло заощадити ПАТ «Аграрний фонд» за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року на послугах з переробки зерна та можливий економічний ефект при наявності власних переробних потужностей. Для розрахунку використана інформація бухгалтерського обліку та фінансової звітності Товариства, інформація укладених нею із контрагентами договорів з переробки зерна, тощо. Проведеним розрахунком встановлено, що Товариство маючи власні потужності з переробки зерна могло заощадити коштів в сумі 34 093 тис. грн за рахунок економії на рентабельності (для розрахунку взято 10 % рентабельність).

Розрахунок економії витрат Товариства на послугах переробки зерна за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року при наявності власних переробних потужностей у додатку 25 до звіту.

Проведеним аналізом витрат на собівартість реалізації встановлено, що за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року ПАТ «Аграрний фонд» було понесено зазначених витрат на загальну суму 8 310 503 тис. грн. (діаграма 10). Слід зазначити, що в розрізі основних елементів витрати на собівартість реалізації поділяються наступним чином:

-зерно – витрати на загальну суму 3 124 656 тис. грн;

- продукти переробки – витрати на загальну суму 2 962 919 тис. грн;

- мінеральні добрива – витрати на загальну суму 2 222 928 тис. гривень.

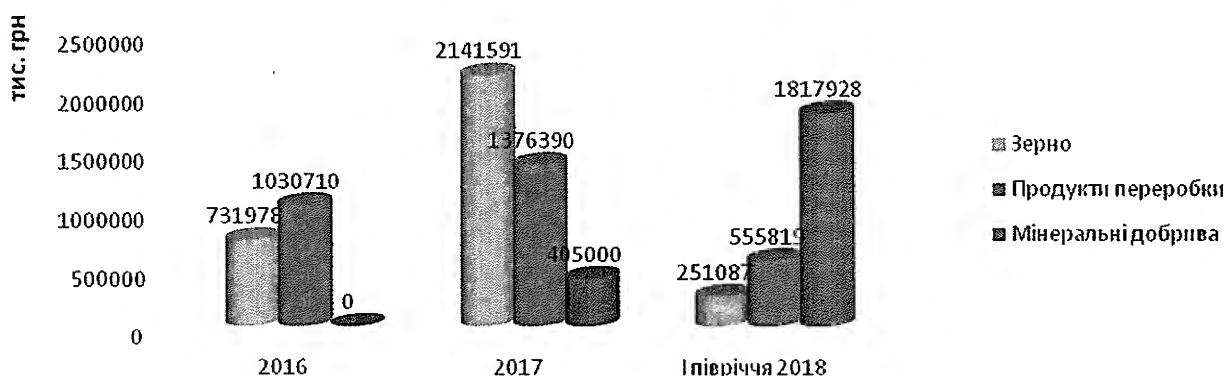
З проведеного аналізу собівартості реалізації у 2016 році витрати мали наступний вигляд - продукти переробки 1 030 710 тис. грн (58 %), зерно (закупівля і зберігання) 731 978 тис. грн (42 %), тобто спостерігаємо перевагу витрат на продукти переробки на 298 732 тис. грн або 16 %.

У 2017 році розподіл витрат був - зерно (закупівля і зберігання) 2 141 591 тис. грн (55%), продукти переробки 1 376 390 тис. грн (35 %), мінеральні добрива 405 000 тис. грн (10 %). З наведених даних спостерігаємо значний ріст у порівнянні з попереднім періодом витрат на закупівлю і зберігання зерна на суму 1 409 613 тис. грн або 293 %, ріст витрат на переробку зерна на суму 345 680 тис. грн або 134 %, а також появу витрат на мінеральні добрива в сумі 405 000 тис. гривень.

Витрати за I півріччя 2018 року не в повній мірі відображають стан витрат на собівартість реалізації по причині специфіки діяльності Товариства, в частині надходження зерна в II півріччі з моменту збирання врожаю виробниками сільськогосподарської продукції. За січень-червень 2018 року розподіл витрат виглядав наступним чином - зерно 251 087 тис. грн (10 %), продукти переробки 555 819 тис. грн (21 %), мінеральні добрива 1 817 928 тис. грн (69 %).

Діаграма 10

Собівартість реалізації ПАТ "Аграрний фонд"



Отже спостерігаємо за I півріччя 2018 року значний ріст витрат на придбання та зберігання мінеральних добрив. Так в порівнянні з попереднім роком витрати зросли на 1 412 928 тис. грн або майже в 4,5 рази.

Аналізом витрат на зберігання зерна, які обліковуються на субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» встановлено, що ПАТ «Аграрний фонд» не має власних складських потужностей, а тому воно повністю залежне від сторонніх зберігачів, вартості послуг зберігання зерна та цінових коливань на ринку.

Товариством у 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року було укладено цілу низку договорів складського зберігання зерна зі зберігачами державної та приватної форми власності, які виконані за зазначений період на суму 535 023 тис. гривень.

Дослідженням зазначених договорів встановлено, що за 2017 рік та I півріччя 2018 року ціни зберігання однієї тону зерна на місяць коливались в діапазоні від 47,20 грн до 52,00 грн, незалежно від форми власності зберігача. Також зберігачі здійснюють дроблення тарифу з метою приховання реальної вартості зберігання [36]. Крім того, ціни на зберігання зернових збільшились на 10% через брак елеваторів в Україні [37].

Проведеним розрахунком витрат ПАТ «Аграрний фонд» на зберігання зерна за 2016-2017 роки та можливий економічний ефект економії при наявності власних складських потужностей встановлено, що навіть при врахуванні витрат зберігачів, що закладено в тарифах на зберіганні згідно досліджених договорів, Товариство може заощадити коштів в сумі

22 100 тис. грн за рахунок економії на рентабельності зберігачів (для розрахунку взято 10 % рентабельність).

Розрахунок економії витрат на зберігання зерна Товариством за 2016-2017 роки при наявності власних елеваторних потужностей у додатку 26 до звіту.

Водночас на ринку складається ситуація, коли для того, щоб мати зерно необхідної якості та кількості бажано мати власні зерносховища [36, 38].

В ході аудиту встановлено, що Товариство зверталося до Міністерства аграрної політики та продовольства України, так згідно з листом від 27.07.2015 № 11/1750, керуючись нормами Закону України «Про управління об'єктами державної власності», пропонувалось розглянути питання щодо передачі цілісних майнових комплексів, які було прийнято до сфери управління Мінагрополітики відповідно до наказу від 21.10.2013 № 621, а саме: ДП «Луцький комбінат хлібопродуктів № 2», ДП «Івано-Франківський комбінат хлібопродуктів», ДП «Полтавський комбінат хлібопродуктів», ДП «Радивилівський комбінат хлібопродуктів», ДП «Новопокровський комбінат хлібопродуктів», ДП «Дунаєвський комбінат хлібопродуктів», ДП «Ніжинський комбінат хлібопродуктів» та ДП «Неполоковецький комбінат хлібопродуктів» до сфери управління ПАТ «Аграрний фонд».

Крім того Товариство неодноразово зверталося й до інших органів та посадових осіб з проханням щодо передачі вище зазначених комбінатів хлібопродуктів, зокрема до міністра аграрної політики та продовольства України (лист від 12.05.20 16 № 11-47/1131), Кабінету Міністрів України (лист від 25.07.2016 № 11-46/1562), голови Урядової комітету з питань економічної, фінансової та правової політики, розвитку паливно-енергетичного комплексу, інфраструктури, оборонної та правоохоронної діяльності (лист від 16.08.2016 № 11.2-08/2/1714). Проте відповіді на звернення Товариства не надходили.

Водночас лише Міністерство економічного розвитку і торгівлі України за результатами розгляду фінансового плану Товариства на 2017 рік надало серед інших пропозицію (лист від 29.03.2017 № 3221-02/10163-03) Мінагрополітики звернутись із проханням до Кабінету Міністрів України розглянути питання щодо передачі в управління Товариства державного нерухомого майна, яке не використовується з метою зменшення витрат ПАТ «Аграрний фонд» на оренду приміщень.

Листи ПАТ «Аграрний фонд» до органу управління та органів державної влади щодо передачі до сфери управління Товариства елеваторних потужностей у додатку 27 до звіту.

Так в управлінні ДАК «Хліб України» знаходиться на балансі 8 елеваторів, в яких зацікавлений ПАТ «Аграрний фонд» здатних зберігати зерно та які майже не використовуються. Наявність власних елеваторів надасть можливість Товариству зберігати власне зерно та продукти його переробки, заощаджувати витрати на збереження, отримувати додаткові доходи від зберігання та обслуговування давальницького зерна, проводити модернізацію та поліпшення

державних зерносховищ, будувати та модернізувати потужності для переробки зерна.

Довідково: *ДАК «Хліб України» створений у 1996 році рішенням уряду з метою забезпечення інтересів держави в процесі приватизації галузі хлібопродуктів. До нього входило 113 дочірніх підприємств, але внаслідок доведення його до банкрутства та створення ПАТ «Державна продовольчо-зернова корпорація України» майже всіх їх було виведено зі статутного капіталу ДАК «Хліб України». Зокрема на початок 2016 року у складі компанії було тільки шість робочих елеваторів, решта 22 неробочі і п'ять адміністративних будівель [44].*

Отже аудитом засвідчено, що ПАТ «Аграрний фонд» понесено непродуктивних витрат з оплати послуги зберігання, охорону переданих на відповідальне зберігання речових доказів (цукор-пісок, що належить ДСБУ «Аграрний фонд») на загальну суму 12,5 млн грн, проте Товариством вживаються заходи щодо відшкодування даних непродуктивних витрат.

Поряд з цим установлено, що отримання до сфери управління Товариства восьми елеваторів ДАК «Хліб України», дозволить заощаджувати щорічно ПАТ «Аграрний фонд» близько 10 % коштів на зберігання, навантаження та переробку зерна та продуктів його переробки. Зокрема обсяг можливих заощаджень витрат Товариства за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року за орієнтовними розрахунками склав 62,8 млн гривень.

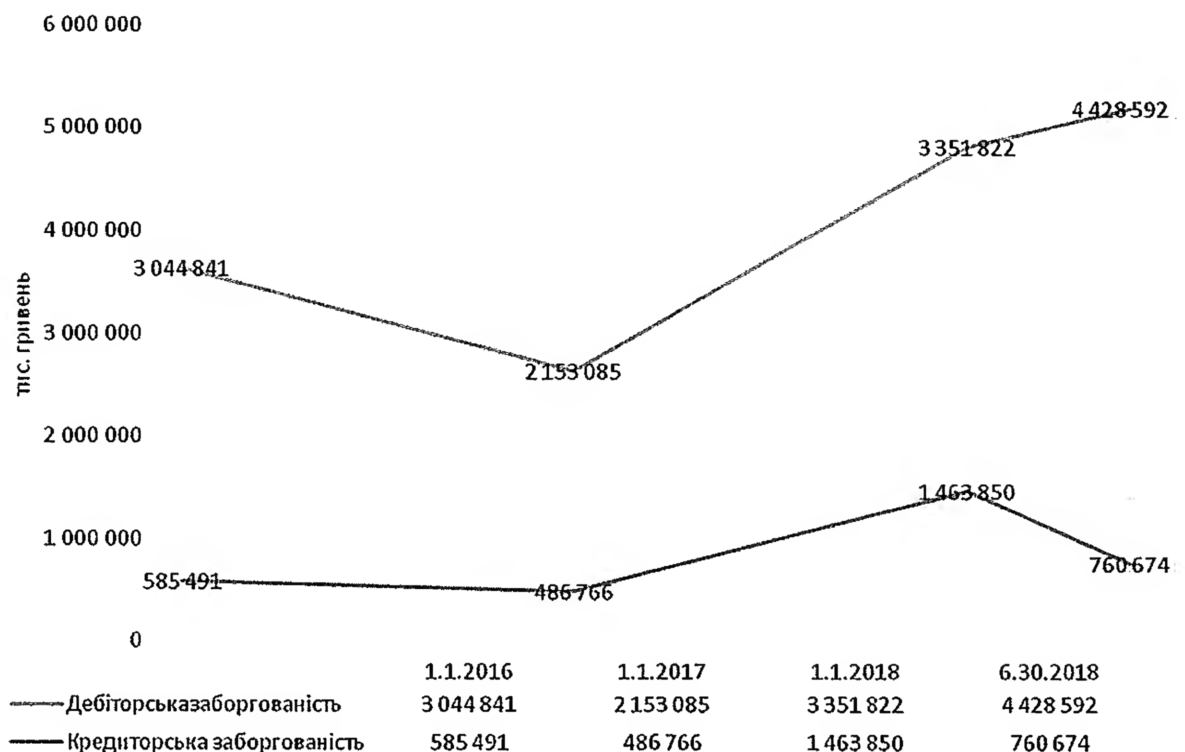
3.5. Недоліки з організації бухгалтерського обліку розрахунків із контрагентами, неналежний стан ведення претензійно-позовної роботи може призвести до неотримання Товариством доходів

ПАТ «Аграрний фонд» керуючись Положенням № 40 здійснює облік зобов'язань із застосуванням МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», а облік дебіторської заборгованості – МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка».

Зобов'язання Товариства, класифікуються на довгострокові (термін погашення понад 12 місяців) і поточні (термін погашення до 12 місяців). Оцінка довгострокової кредиторської заборгованості ґрунтується на первісній (справедливій) вартості. Поточна кредиторська заборгованість обліковується і відображається в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, яка дорівнює справедливій вартості отриманих активів або послуг.

Аудиторським дослідженням розрахунків встановлено, що упродовж досліджуваного періоду дебіторська заборгованість Товариства значно перевищує зобов'язання (кредиторська заборгованість), зокрема на діаграмі 11 відображено значне зростання сум як дебіторської, так і кредиторської заборгованості. *Перелік документів, які досліджувалися у додатку 28 до звіту.*

Діаграма 11



	1.1.2016	1.1.2017	1.1.2018	6.30.2018
Дебіторськазаборгованість	3 044 841	2 153 085	3 351 822	4 428 592
Кредиторська заборгованість	585 491	486 766	1 463 850	760 674

Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості та зобов'язань ПАТ «Аграрний фонд» за 01.01.2016 по 30.06.2018 наведено у додатку 29 до звіту.

Дебіторська заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» на початок 2016 року становила 3 044 841 тис. грн, що складає 49,8% від вартості її активів та є поточною дебіторською заборгованістю.

Найбільша частина поточної дебіторської заборгованості (55,7%) це заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги – 1 696 241 тис. грн, за розрахунками з бюджетом – 337 129 тис. грн (11,1 %), а 1 006 713 тис. грн. – розрахунки за виданими авансами на суму (33,1%). Частка іншої поточної заборгованості становить 0,2% або 4 639 тис. грн та за розрахунками з нарахованих доходів – 119 тис. гривень.

На кінець 2017 року загальна дебіторська заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» склала 3 351 822 тис. грн, що складає 47,9% від вартості її активів та є поточною дебіторською заборгованістю. Більшу частину з цієї заборгованості (45%) становить заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги на суму 1 507 801 тис. грн, за розрахунками за виданими авансами – 1 137 428 тис. грн (або 33,9%), за розрахунками з бюджетом – 371 897 тис. грн (11,1%), за розрахунками з нарахованих доходів – 48 тис. грн (або 0,002%) та інша поточна дебіторська заборгованість – 334 648 тис. грн (або 10%).

Станом на 30.06.2018 року загальна дебіторська заборгованість Товариства склала 4 428 592 тис. грн, що складає 65,7% від вартості її активів та є поточною дебіторською заборгованістю. Більшу частину з цієї заборгованості (56,5%) становить заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги на суму 2 501 902 тис. грн, за розрахунками за виданими авансами – 1 260 149 тис. грн (або 28,5%), за розрахунками з бюджетом – 660 тис. грн (0,0001%), та інша поточна дебіторська заборгованість – 665 881 тис. грн (або 15%). Загалом за період дослідження дебіторська заборгованість з 01.01.2016 збільшилась на 10% на 30.06.2018. *Реєстр дебіторів ПАТ «Аграрний фонд» станом на 30.06.2018 та оборотно-сальдові відомості по рахунках 3 класу за 2016, 2017 та І півріччя 2018 року наведено у додатка 30, 31 до звіту.*

Аналіз дебіторської заборгованостей проведено вибірковим способом за контрагентами, які наведені у реєстрах, з обсягом охоплених коштів у сумі 3 620 302 649,53 гривень.

Зокрема, відповідно до даних бухгалтерського обліку Товариства за рахунками бухгалтерського обліку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» та 37 «Розрахунки з різними дебіторами» станом на 30.06.2018 обліковується значна дебіторська заборгованість на загальну суму 5 414 992 088,14 грн (у тому числі резерв сумнівних боргів 986 400 088,14 грн) з загальної суми якої аудиторським дослідженням охоплено 3 620 302 649,53 гривень.

Найбільшу питому вагу у складі дебіторської заборгованості займають борги покупців та замовників за реалізовані Товариством товари.

У ході проведення аудиту встановлено, що станом на 30.06.2018 на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» обліковується

дебіторська заборгованість за 19 контрагентами на загальну суму 2 252 046 397,93 грн, з якої 69 100 224,05 грн – поточна дебіторська заборгованість, за боргами у сумі 2 182 946 173,88 грн – проводиться претензійно-позовна робота.

Дебіторська заборгованість за розрахунками відносно виданих авансів включає суму авансів, наданих іншим підприємствам. Облік авансів, наданих іншим підприємствам, ведеться на субрахунку 371 «Розрахунки по виданим авансам».

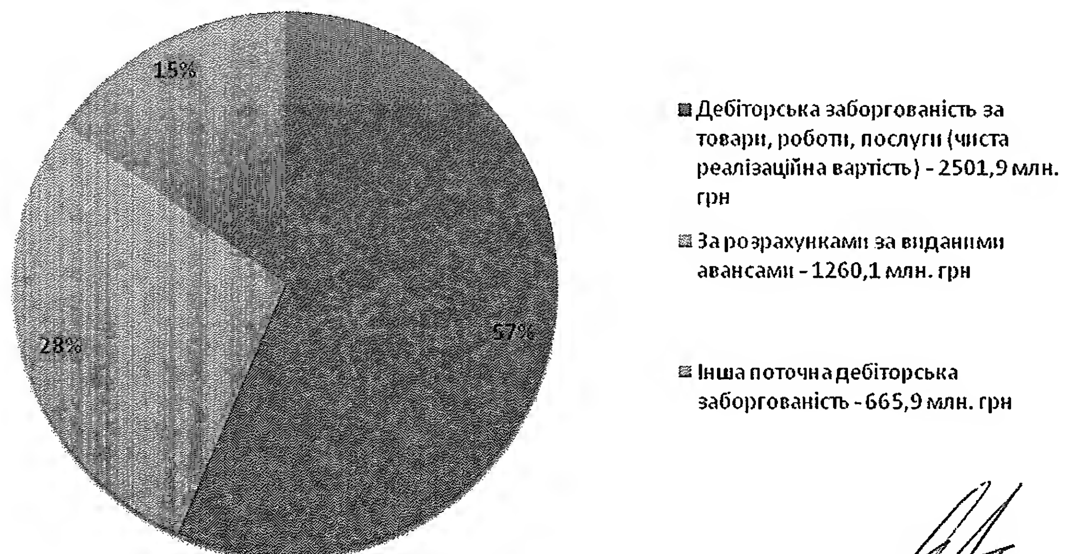
У ході проведення аудиту встановлено, що станом на 30.06.2018 на рахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» обліковується дебіторська заборгованість за 51 контрагентом на загальну суму 962 849 411,67 грн, з якої 944 145 817,17 грн –- поточна дебіторська заборгованість, за боргами у сумі 18 703 594,50 грн – проводиться претензійно-позовна робота.

Облік розрахунків за претензіями, пред'явленими постачальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм і визнаними штрафами, пенею, неустойками ведеться на субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями» за 30 контрагентами на загальну суму 54 499 400,13 гривень.

Збільшення суми дебіторської заборгованості, так і її частки в оборотних активах Товариства свідчить про збільшення обсягів реалізації продукції та про погіршення розрахункової політики. Підвищення терміну обороту дебіторської заборгованості також є несприятливою тенденцією для фінансового стану Товариства. Така ситуація є загрозливою, оскільки призводить до уповільнення надходження грошових коштів, зниження абсолютної ліквідності, призводить до труднощів з погашенням поточних зобов'язань.

Структура дебіторської заборгованості станом на 30.06.2018 зображено на діаграмі 12.

Діаграма 12



У бухгалтерського обліку Товариства станом на 01.01.2016 по рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та 377 «Розрахунки з різними дебіторами» обліковується дебіторська заборгованість за банківськими установами, які визнано неплатоспроможними на загальну суму 2 489 193 506,92 грн:

- ПАТ «Брокбізнесбанк» - 2 145 976 235,02 грн;
- ПАТ «Радикал Банк» - 343 217 271,90 гривень.

Аудитом встановлено, Постановою Правління Національного банку України від 10.06.2014 № 339 «Про відкликання банківської ліцензії та ліквідацію ПАТ «Брокбізнесбанк» виконавчою дирекцією Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (далі - Фонд) прийнято рішення від 11.06.2014 № 45 про початок здійснення процедури ліквідації ПАТ «Брокбізнесбанк» [39].

Слід зазначити, відповідно до листа Фонду від 09.09.2015 № 7/23-зрк грошові вимоги Товариства до банку акцептовані у загальній сумі 2 145 976 235,02 грн та будуть задовольнятися у сьому чергу.

Наразі за інформацією Фонду, розміщеною на його офіційному веб-сайті виконавча дирекція Фонду прийняла рішення від 07 червня 2018 року № 1587 про продовження строків здійснення процедури ліквідації ПАТ «БРОКБІЗНЕСБАНК» строком на один рік з 11 червня 2018 року до 10 червня 2019 року включно [39].

Крім того, рішенням виконавчої дирекції Фонду погоджено початок задоволення вимог кредиторів ПАТ «Брокбізнесбанк», включених до другої черги реєстру акцептованих вимог кредиторів банку [39].

Аналогічно, постановами Правління Національного банку України «Про віднесення ПАТ «Радикал Банк» до категорії неплатоспроможних» від 09.07.2015 р. № 452/БТ та «Про відкликання банківської ліцензії та ліквідацію ПАТ «Радикал Банк» від 09.11.2015 р. № 769 виконавчою дирекцією Фонду прийнято рішення від 09.11.2015р. № 203 про початок процедури ліквідації ПАТ «Радикал Банк» та делегування повноважень ліквідатора банку [39].

Слід зазначити, відповідно до листа Фонду від 14.03.2016 № 729/16 уповноваженою особою Фонду визнано заборгованість ПАТ «Радикал Банк» перед Товариством у розмірі 336 952 000,8 грн та віднесено до сьомої черги погашення.

За інформацією від 17.08.2018 Фонду, розміщеною на його офіційному веб-сайті, рішенням виконавчої дирекції Фонду гарантування вкладів фізичних осіб погоджено початок задоволення вимог кредиторів другої черги ПАТ «Радикал Банк» [39].

З огляду на те, що ПАТ «Радикал Банк» та ПАТ «Брокбізнесбанк» віднесено до категорії неплатоспроможних та черговість погашення вимог кредиторів банку, встановлену законодавством [40], можливість задоволення вимог Товариства є сумнівною, а у разі не погашення Фондом цих вимог, Товариством фактично буде втрачено обігових коштів (депозити) на загальну суму 2 489 193 506,92 гривень. Слід зазначити, що заборгованість за

депозитними вкладами, описаними вище, виникла в попередніх періодах діяльності Товариства, які не входять до досліджуваного періоду.

Відповідно до пункту 3.7.1. Положення № 40 Товариства нарахування резерву сумнівних боргів суми поточної дебіторської заборгованості здійснюється із строком виникнення понад півтора року.

Нарахування резерву сумнівних боргів по заборгованості ПАТ «Брокбізнесбанк» розпочато у 2015 році. Станом на 30.06.2018 Товариством створено резерв сумнівних боргів на загальну суму 986 400 088,14 грн за розрахунками з ПАТ «Брокбізнесбанк», що у свою чергу підтверджує ймовірність втрати Товариством доходів.

Загальна сума заборгованості по ПАТ «Брокбізнесбанк», по якій заплановано нарахування резерву сумнівних боргів становить 2 145 976 тис. грн, з яких 2 069 194,00 тис. грн дебіторська заборгованість за депозитним вкладом та 76 782 тис. грн заборгованість за нарахованими відсотками.

Крім того, аудиторським дослідженням встановлено, у бухгалтерському обліку Товариства по рахунку 36 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та 37 «Розрахунки з різними дебіторами» обліковується станом на 30.06.2018 дебіторська заборгованість за 6 контрагентами на загальну суму 9 129 046,87 грн, з яких 3 контрагента визнано неплатоспроможними та триває ліквідаційна процедура на суму 6 033 007,93 грн та 3 контрагента ліквідовано як юридичну особу на суму 3 096 038,94 грн:

- ДП «Луцький КХП № 2» - 834 435,00 грн (постанова Господарського суду Волинської області 10.04.2017 про визнання банкрутом та відкриття ліквідаційної процедури);

- ТОВ «Хлібозавод «Салтівський» - 4 800 540,15 грн (ухвала Господарського суду Харківської області від 15.02.2018 про порушення справи про банкрутство та ухвала від 27.04.2018 про визнання вимог ПАТ «Аграрний фонд» та включення їх до реєстру);

- ПАТ «Берегівський КХП» - 398 032,78 грн (па підставі заяви про майнові вимоги до боржника від 05.10.2015 № 02-01/2495 у справі про банкрутство № 907/922/15 Господарським судом Закарпатської області визнано майнові вимоги ПАТ «Аграрний фонд» у повному розмірі (ухвала від 23.11.2015);

- ФГ «Куріна І.В.» - 1 441 783,00 грн (ухвала Господарського суду Миколаївської області від 12.09.2017 про ліквідацію);

- ФГ «Са.Єр» - 788 387,24 грн (ухвала Господарського суду Миколаївської області від 11.07.2017 про ліквідацію);

- ПАП «Медобори» - 865 868,70 грн (ухвала Господарського суду Тернопільської області від 06.12.2016 у справі № 921/775/15-г/10 ліквідовано як юридичну особу).

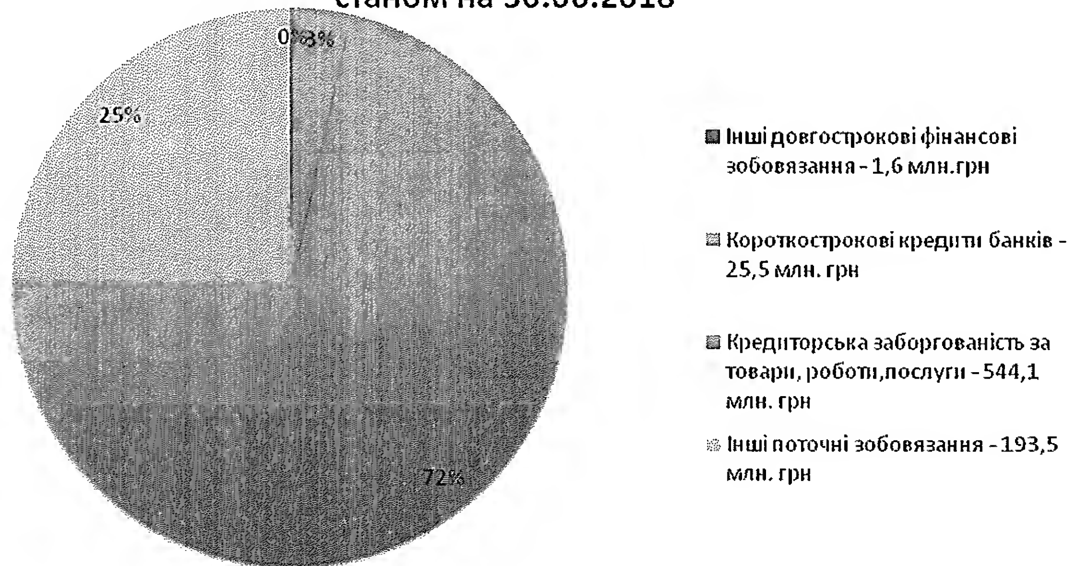
Реєстр «Претензійно-позовна робота ПАТ «Аграрний фонд» наведено у додатку 32 до звіту.

Більше того, згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб Міністерства юстиції України [41] за вищезазначеними трьома останніми контрагентами підтверджено припинення юридичної особи.

Кредиторська заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» на початок 2016 року становила 585 491 тис. грн (або 9% від вартості її пасивів) та є поточною заборгованістю.

Структура кредиторської заборгованості станом на 30.06.2018 зображено на діаграмі 13.

Діаграма 13



Найбільшу частину поточної кредиторської заборгованості (37,7%) становить заборгованість за товари, роботи і послуги на суму 220 445 тис. грн, інші поточні зобов'язання – 168 513 тис. грн (або 28,8%), короткострокові кредити банків – 132 900 тис. грн (або 22,7%), за розрахунками із бюджетом – 63 630 тис. грн (або 10,9%), за розрахунками з оплати праці – 8 тис. грн, за розрахунками з учасниками – (-5) тис. гривень. Довгострокова кредиторська заборгованість на 01.01.2016 року у ПАТ «Аграрний фонд» відсутня.

На кінець 2017 року кредиторська заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» становила 1 463 850 тис. грн (або 20,94% від вартості її пасивів) та є поточною заборгованістю.

Найбільшу частину поточної кредиторської заборгованості (68,3%) становить короткострокові кредити банків на суму 1 000 000 тис. грн, заборгованість за товари, роботи і послуги – 259 747 тис. грн (або 17,7%), інші поточні зобов'язання – 193 456 тис. грн (або 13,2%), за розрахунками із оплати праці – 7 825 тис. грн (0,5%), за розрахунками за страхуванням – 942 тис. грн (або 0,1%), за розрахунками із бюджетом – 1 886 тис. грн (або 0,1 %), за розрахунками з учасниками – (-6) тис. гривень.

Довгострокова кредиторська заборгованість на кінець 2017 року становить 2 123 тис. грн (або 0,1% від всіх зобов'язань ПАТ «Аграрний фонд») за отриманий у фінансовий лізинг автотранспорт від ТОВ «ВІЕЙБІ ЛІЗИНГ».

Станом на 30.06.2018 року загальна кредиторська заборгованість становить 760 674 тис. грн (або 12,2% від вартості її пасивів) та є поточною заборгованістю.

Найбільшу частину поточної кредиторської заборгованості (71,5%) становить заборгованість за товари, роботи і послуги – 544 102 тис. грн, інші поточні зобов'язання – 190 335 тис. грн (або 25%), короткострокові кредити банків на суму 25 500 тис. грн (або 3,4%), за розрахунками за страхуванням – 690 тис. грн (або 0,09%), за розрахунками із оплати праці – 33 тис. грн, за розрахунками з учасниками – (-6) тис. гривень.

Довгострокова кредиторська заборгованість за І півріччя 2018 року становить 1 598 тис. грн (або 0,2% від всіх зобов'язань ПАТ «Аграрний фонд») за отриманий у фінансовий лізинг автотранспорт від ТОВ «ВІЕЙБІ ЛІЗИНГ».

Аналіз структури кредиторської заборгованості показав, що станом на 01.01.16 та 30.06.2018 найбільшу питому вагу у складі кредиторської заборгованості складає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. *Оборотно-сальдові відомості по рахунках 6 класу за 2016, 2017 та І півріччя 2018 року та реєстр не погашеної кредиторської заборгованість за окремими контрагентами ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та по рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» у додатках 33, 34 до звіту.*

Дослідженням оборотно-сальдових відомостей та карток рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» встановлено, що станом на 30.06.2018 в складі поточної кредиторської обліковується прострочена кредиторська заборгованість (більше 3-х років) на загальну суму 693 316,27 гривень. *Реєстр кредиторської заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» з терміном погашення понад 3 роки у додатку 35 до звіту.*

Вивченням оборотно-сальдових відомостей та карток рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» встановлено, що станом на 30.06.2018 в складі поточної кредиторської обліковується прострочена кредиторська заборгованість (більше 3-х років) на загальну суму 1 394 975,80 гривень. *Реєстр не погашеної кредиторської заборгованість ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» з терміном погашення понад 3 роки у додатку 36 до звіту.*

Унаслідок несвоєчасного списання простроченої кредиторської заборгованості на виконання вимог Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 18 «Дохід» [30, 31] Товариство занизило у бухгалтерському обліку доходів на 2 088 292,07 (693 316,27+1 394 975,80) гривень.

На період завершення аудиту в бухгалтерському обліку і звітності Товариства зроблено відповідні корегування та віднесено вказану кредиторську заборгованість на доходи ПАТ «Аграрний фонд».

Згідно з поясненням головного бухгалтера Товариства бухгалтерською довідкою від 01.09.2018 прострочена кредиторська заборгованість (більше 3-х років) в сумі 2 088 292,07 грн віднесена у бухгалтерському обліку на доходи ПАТ «Аграрний фонд». *Копія бухгалтерської довідки від 01.09.2018 та пояснення головного бухгалтера Товариства у додатку 37 до звіту.*

Таким чином, унаслідок несвоєчасного списання вказаної кредиторської заборгованості на виконання норм чинного законодавства [30, 31] Товариство занизило у бухгалтерському обліку доходів на 2 088 292,07 грн, яка під час аудиту була відкоригована у бухгалтерському обліку та звітності ПАТ «Аграрний фонд».

Дослідження стягнення дебіторської заборгованості встановлено, що у 2016 році ПАТ «Аграрний фонд» направлено боржникам 29 вимог на суму 76 419 445,49 грн та подано 34 позови, в т.ч. цивільні позови та заяви у справах про банкрутство на суму 108 911 635,74 гривень.

У 2017 році ПАТ «Аграрний фонд» направлено боржникам 32 вимоги на суму 55 753 002,59 грн та подано 35 позовів, в т.ч. заяви у справах про припинення суб'єктів господарювання на суму 82 750 637,35 гривень.

У першому півріччі 2018 року ПАТ «Аграрний фонд» направлено боржникам 7 вимог на суму 4 815 951,61 грн та подано 7 позовів, в т.ч. заяви у справах про банкрутство на суму 13 059 695,37 грн. *Інформація Товариства щодо направлених претензійних заяв у додатку 38 до звіту.*

Пунктом 5.3 Положення № 40 Товариства передбачено обов'язкове проведення інвентаризації усіх активів та зобов'язань перед складанням річної фінансової звітності.

Товариством інвентаризації активів і зобов'язань проводить після завершення звітного фінансового року під час аудиту консолідованої фінансової звітності із залученням незалежних аудиторів відповідно до законодавства [55].

Крім того, головним бухгалтером відповідно до посадової інструкції здійснюється щоквартальний контроль – звірка з контрагентами і на їх вимогу надається акт звіряння взаємних розрахунків.

Під час аудиту на запит Держаудитслужби, ПАТ «Аграрний фонд» провело звірки розрахунків із 13 контрагентами на підтвердження дебіторської заборгованості, яка обліковується згідно з даними бухгалтерського обліку Товариства станом на 30.06.2018 на загальну суму 1 191 717 039, 38 грн. За результатами звірок із 13 контрагентами розходжень не встановлено.

Отже аудитом не встановлено неналежного стану ведення Товариством претензійно-позовної роботи.

Унаслідок несвоєчасного списання кредиторської заборгованості на виконання норм чинного законодавства Товариство занизило у бухгалтерському обліку доходів на 2,1 млн грн, яка під час аудиту була відкоригована у бухгалтерському обліку та звітності ПАТ «Аграрний фонд»;

Через визнання банківських установ ПАТ «РАДИКАЛ БАНК» та ПАТ «БРОКБІЗНЕСБАНК» неплатоспроможними та їх ліквідацію Товариством можливо втрачено обігових коштів на загальну суму 2,5 млрд гривень.

Внаслідок визнання ДП «Луцький КХП № 2», ТОВ «Хлібозавод «Салтівський», ПАТ «Берегівський КХП» неплатоспроможними можлива втрата Товариством обігових коштів у дебіторській заборгованості на загальну суму 6 млн гривень.

Також встановлено наявність дебіторської заборгованості на суму 3,1 млн грн за ФГ «Куріна І.В.», ФГ «Са.Єр» та ПАП «Медобори», які згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб Міністерства юстиції України ліквідовано як юридичні особи, що призвело до втрати Товариством доходів на зазначену суму.

IV. Загальні висновки

За результатами аудиту ПАТ «Аграрний фонд» встановлено таке:

Дослідженням бухгалтерського обліку запасів, основних засобів та нематеріальних активів, доходів, витрат, встановлено, що Товариством такий облік здійснюється відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів», 2 «Запаси», 16 «Основні засоби», 18 «Дохід», 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», 38 «Нематеріальні активи» і 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» та відповідно до Положення № 40. Фінансова звітність в частині зазначених статей балансу визнана достовірною.

За результатами вивчення системи внутрішнього контролю надано позитивну оцінку, позаяк вона попереджує, виявляє та своєчасно усуває ті суттєві помилки в роботі персоналу, які можуть бути своєчасно попереджені і виправлені як у частині використання майна, так і в частині визначення окремих статей доходів і витрат та фінансового результату, крім двох випадків нестачі зерна та продуктів його переробки на суму понад 18,8 млн грн з вини двох недобросовісних надавачів послуг із зберігання - ДП «Полтавський КХП» та ДП «Івано-Франківський КХП».

Неефективного використання Товариством своїх активів, неналежного стану ведення претензійно-позовної роботи, фактів заниження цін при продажу зерна та продуктів його переробки, міндобрива, завищення надавачами послуг тарифів на зберігання і переробку зерна та невиконання сторонами договірних зобов'язань (крім тих, що задокументовані у звіті) аудитом не встановлено.

4.1 Вплив зовнішніх факторів на господарську діяльність

Невчасне затвердження стратегічних, інвестиційних та фінансових планів не дає можливості у повній мірі виконати поставлені цілі та завдання, зокрема з часу створення ПАТ «Аграрний фонд» жодного разу не було виконане завдання щодо формування продовольчого резерву обсягом 1 млн тонн та 300 тис. тонн цукру.

Невиконання наглядовою радою Товариства своїх функцій не дає можливості, без погодження з Мінагрополітики у якості загальних зборів, прийняти рішення щодо вчинення правочину вартістю від 10 до 25 та більше 25 відсотків вартості майна, заснування, реорганізації та ліквідації юридичних осіб і вирішення інших питань, віднесених до компетенції наглядової ради відповідно до чинного законодавства. Крім того, відсутнє затверджене загальними зборами положення про принципи формування наглядової ради Товариства.

Не прийняття Верховною радою України проекту Закону України про внесення змін до закону України щодо державної підтримки сільського господарства України в частині наділення повноваженнями ПАТ «Аграрний фонд» функціями ДСБУ «Аграрний фонд» та її майном не сприяє виконанню державної функції щодо формування продовольчого резерву.

Внаслідок визнання ДП «Луцький КХП № 2», ТОВ «Хлібозавод «Салтівський», ПАТ «Берегівський КХП» неплатоспроможними можлива втрата Товариством обігових коштів у дебіторській заборгованості на загальну суму 6 млн гривень. ПАТ «Аграрний фонд» з даними контрагентами наразі веде претензійно-позовну роботу.

Неналежне виконання зберігачами зобов'язань за договорами зберігання об'єктів товарно-матеріальних цінностей, що належать ПАТ «Аграрний фонд», призвело до їх втрати загалом на 18,82 млн грн (4 243,695 тонн зерна та продуктів його переробки).

Крім того, на ринку зерна існує ряд проблем із визнанням чинним законодавством України товаророзпорядчих документів, а саме складських свідоцтв та квитанцій на зерно, що створює ситуацію, де недобросовісні надавачі послуг із зберігання отримують можливість незаконно відчужити зерно поклажодавця.

Відсутність у ПАТ «Аграрний фонд» власних виробничих потужностей щодо зберігання, переробки та транспортування зерна і продуктів його переробки значно зменшує прибутковість Товариства.

Поряд з цим установлено, що отримання до сфери управління Товариства восьми елеваторів ДАК «Хліб України», дозволить заощаджувати щорічно ПАТ «Аграрний фонд» близько 10 % коштів на зберігання, навантаження та переробку зерна та продуктів його переробки. Зокрема обсяг можливих заощаджень витрат Товариства за 2016-2017 роки та І півріччя 2018 року за орієнтовними розрахунками міг скласти 62,8 млн гривень.

4.2 Вплив внутрішніх факторів на господарську діяльність

Відповідно до Стратегічного плану розвитку ПАТ «Аграрний фонд» не зазначено граничний рівень щорічного досягнення цілі щодо збільшення частки середнього та малого бізнесу від загальної структури закупівлі Товариством сільськогосподарських культур, а визначено на період до 2022 року збільшення такої частки до 40%;

ПАТ «Аграрний фонд» було понесено непродуктивних витрат за зберігання цукру-піску, що належить ДСБУ «Аграрний фонд» на загальну суму 12,5 млн грн, проте Товариством вживаються заходи щодо відшкодування даних непродуктивних витрат;

Унаслідок несвоєчасного списання кредиторської заборгованості на виконання норм чинного законодавства Товариство занизило у бухгалтерському обліку доходів на 2,1 млн грн, яка під час аудиту була відкоригована у бухгалтерському обліку та звітності ПАТ «Аграрний фонд»;

Через визнання банківських установ ПАТ «РАДИКАЛ БАНК» та ПАТ «БРОКБІЗНЕСБАНК» неплатоспроможними та їх ліквідації Товариством може бути втрачено обігових коштів на загальну суму 2,5 млрд гривень. Однак, варто зауважити, що заборгованість за депозитними вкладами, описаними вище, виникла в попередніх періодах діяльності

Товариства, які не входять до досліджуваного періоду. Нарахування резерву сумнівних боргів по заборгованості ПАТ «Брокбізнесбанк» розпочато у 2015 році.

Також встановлено наявність дебіторської заборгованості на суму 3,1 млн грн за ФГ «Куріна І.В.», ФГ «Са.Єр» та ПАП «Медобори», які згідно з даними Єдиного державного реєстру юридичних осіб Міністерства юстиції України ліквідовано як юридичні особи, що призвело до втрати Товариством доходів на зазначену суму.

V. Рекомендації

З метою покращання ефективності діяльності ПАТ Аграрний фонд» аудиторська група рекомендує здійснити низку заходів, зокрема:

На рівні Міністерства аграрної політики та продовольства України

враховуючи наявність проекту Закону України стосовно внесення змін до Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України» вирішити питання щодо усунення дублювання функцій державною спеціалізованою бюджетною установою «Аграрний фонд» та Товариства;

розробити проект постанови стосовно положення про принципи формування наглядової ради Товариства та проект розпорядження щодо оновлення членів наглядової ради ПАТ «Аграрний фонд» і подати їх на затвердження Кабінету Міністрів України;

вирішити питання щодо можливості передачі до сфери управління Товариства восьми елеваторів, що належать ДАК «Хліб України»;

визначити механізм сертифікації зернових складів (за потреби) або врегулювати у законодавчому полі статус складських документів як документів, що підтверджують право власності на зерно;

своєчасно та відповідно до законодавства опрацьовувати проекти стратегічних, інвестиційних та фінансових планів та затверджувати відповідні документи;

На рівні ПАТ «Аграрний фонд»

розробити план заходів із усунення порушень та недоліків, виявлених аудитом із визначенням відповідальних виконавців, строків виконання цих заходів та щоквартального інформування Державної аудиторської служби України;

вирішити питання щодо стягнення збитків від нестач товарно-матеріальних цінностей,

забезпечити відшкодування витрат із збереження речових доказів;

вжити заходів з приводу стягнення дебіторської заборгованості з неплатоспроможних контрагентів;

надати пропозиції Мінагрополітики щодо встановлення граничних рівнів щорічного досягнення цілі стосовно збільшення частки середнього та малого бізнесу від загальної структури закупівлі Товариством зернових, передбаченого Стратегічним планом розвитку Товариства на період до 2022 року.

Начальник відділу Держаудитслужби О. ДУДНІЧЕНКО

Один примірник аудиторського звіту отримав:

Голова правління ПАТ «Аграрний фонд» А. РАДЧЕНКО

VI. Додатки

6.1 Перелік додатків

1. Інформація щодо структури Товариства та дочірніх підприємств.
2. Матеріали аналізу фінансово-господарської діяльності Товариства.
3. Інформаційні довідки Товариства щодо затвердження стратегічних, інвестиційних, фінансових планів та листи до Мінагрополітики, Кабінету Міністрів України тощо.
4. Копія договору складського зберігання від 18.07.2016 № 17-07/16.
5. Копія договору від 19.08.2015 № 61-06/15.
6. Копія дозволу на переробку зерна пшениці від 22.09.2017 № 06/299.
7. Копія акта перевірки наявності зерна від 04.10.2017.
8. Копія акта перевірки наявності борошна та продуктів переробки зерна від 04.10.2017.
9. Копії актів про відмову ДП «Івано-Франківський КХП» у візуальному огляді ТМЦ.
10. Копія листа від 17.07.2018 року № 569.
11. Копія довідки про проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, що зберігаються у зерносховищах (елеваторах) ДП «Івано-Франківсьий КХП».
12. Реєстр укладених Товариством договорів за 2016–2017 роки та I півріччя 2018 року на реалізацію зернових, продуктів переробки та мінеральних добрив.
13. Інформація ПАТ «Аграрний фонд» щодо формування ціни.
14. Реєстр відмов в укладанні форвардних договорів.
15. Реєстри укладених форвардних договорів.
16. Реєстри форвардних договорів з корпоративним бізнесом.
17. Перелік документів, які досліджувались.
18. Аналіз структури витрат Товариства за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року.
19. Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за 2016 рік.
20. Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за 2017 рік та пояснення начальника планово-економічного управління Товариства.
21. Оборотно-сальдові відомості по рахунках 9 класу за I півріччя 2018 рік.
22. Реєстр витрат в розрізі статей та контрагентів по зберіганню цукру ДСБУ «Аграрний фонд» за 2017 та I півріччя 2018 року.
23. Реєстр витрат на обслуговування кредитного договору за 2017 та I півріччя 2018 року.
24. Розрахунок економії витрат Товариства на послугах з навантаження зерна за 2016-2017 роки при наявності власних елеваторів з необхідним обладнанням.
25. Розрахунок економії витрат Товариства на послугах переробки зерна за 2016-2017 роки та I півріччя 2018 року при наявності власних переробних потужностей.

26. Розрахунок економії витрат на зберігання зерна Товариством за 2016-2017 роки при наявності власних елеваторних потужностей.

27. Листи ПАТ «Аграрний фонд» до органу управління та органів державної влади щодо передачі до сфери управління Товариства елеваторних потужностей.

28. Перелік документів, які досліджувалися.

29. Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості та зобов'язань ПАТ «Аграрний фонд» за 01.01.2016 по 30.06.2018.

30. Реєстр дебіторів ПАТ «Аграрний фонд» станом на 30.06.2018.

31. Оборотно-сальдові відомості по рахунках 3 класу за 2016,2017 та І півріччя 2018 року.

32. Реєстр «Претензійно-позовна робота ПАТ «Аграрний фонд».

33. Оборотно-сальдові відомості по рахунках 6 класу за 2016, 2017 та І півріччя 2018 року.

34. Реєстр не погашеної кредиторської заборгованість за окремими контрагентами ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та по рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

35. Реєстр кредиторської заборгованості ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» з терміном погашення понад 3 роки.

36. Реєстр кредиторської заборгованості ПАТ «Аграрний фонд» по рахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» з терміном погашення понад 3 роки.

37. Копія бухгалтерської довідки щодо списання простроченої кредиторської заборгованості від 01.09.2018 та пояснення головного бухгалтера Товариства.

38. Інформація ПАТ «Аграрний фонд» щодо направлених претензійних заяв.

6.2. Джерела використаної інформації

1. Газета Кабінету Міністрів України «Урядовий кур'єр» від 05.10.2017, Володимир Колюбакін «Ринок зерна: ефективне регулювання і помірне дерегулювання». (https://ukurier.gov.ua/uk/articles/rinok-zerna-efektivne-regulyuvannya-i-pomirne-dere/).
2. Зелена книга «Регулювання ринку зерна», Офіс ефективного регулювання BRDO, (http://www.eu4business.eu/files/medias/regulation.gov_.ua_regulyuvannya_rinku_zerna.1506350134.pdf).
3. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» (стаття 9).
4. Постанова Кабінету Міністрів України від 06.07.2005 № 543 «Про Аграрний фонд».
5. Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України, зареєстрованого у Верховній раді України 08.02.2017 № 6055.
6. Постанова Кабінету Міністрів України від 22 квітня 2013 р. № 364 «Про утворення публічного акціонерного товариства «Аграрний фонд».
7. Постанова Кабінету Міністрів України від 24 липня 2013 р. № 698 «Про затвердження Статуту публічного акціонерного товариства «Аграрний фонд».
8. Стаття на каналі 24 від 09.01.2017: «Інструмент підтримки чи банальне збагачення: кому вигідне створення «Аграрного фонду»?» (https://24tv.ua/instrument_pidtrimki_chi_banalne_zbagachennya_komu_vigidne_stvorennya_agrarnogo_fondu_n765194).
9. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 № 361.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (пункт 2 статті 75).
11. Закон України «Про управління об'єктами державної власності» від 21.09.2006 року № 185 (із змінами від 02.06.2016 № 1405, набрав чинності з 05.07.2016), (підпункт 5 пункту 1 статті 6).
12. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 25 лютого 2015 р. № 175-р.
13. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 09 липня 2014 р. № 637-р.
14. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 04 лютого 2015 р. № 168-р.
15. Вікі енциклопедія Громадянського суспільства в Україні, (http://uk.prostir.wikia.com/wiki/Дикун Андрій Євгенович).
16. Громадська організація «Центр протидії корупції», (https://pep.org.ua/uk/person/14804/Данилишин Анатолій Антонович).
17. Громадська організація «Центр протидії корупції», (https://pep.org.ua/uk/person/4711/Краснопольський Ярослав Васильович).

18. Громадська організація «Центр протидії корупції», (https://pep.org.ua/uk/person/4707/Греба Роман Володимирович).
19. Громадська організація «Центр протидії корупції», (https://pep.org.ua/uk/person/14807/Матвієв Максим Борисович).
20. Сайт Мінекономрозвитку (http://www.me.gov.ua/Documents/MoreDetails?lang=uk-UA&id=c3dfd8a9-92d0-44b1-835e-e4c0bb005a23&title=OrganigramaMinekonomrozvitku Максимов Олександр Анатолійович).
21. Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 № 170.
22. Порядок здійснення витрат суб'єктами господарювання державного сектору економіки у разі не затвердження (непогодження) річних фінансових планів у встановленому порядку, затвердженого постановою КМУ від 03.10.2012 № 899.
23. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 02.03.2015 № 205 «Про затвердження Порядку складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки» (пункт 5).
24. П(с)БО № 9 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 (із змінами).
25. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», (статті 10).
26. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 79, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142.
27. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561.
28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 893/4186.
29. Цивільний Кодексу України (ст. 257, 951, 961), від 16 січня 2003 року № 435-IV.
30. Інформаційний бухгалтерський портал «Дебет-Кредит» (http://www.dt-kt.com/spysuyemo-kredytorsku-zaborgovanist-buhoblik-podatok-na-prybutok-i-pdv/).
31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку18 (МСБО 18) «Дохід» (Текст Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року).
32. Сайт Аграрної біржі (http://agrex.gov.ua/).

33. Порядок зберігання речових доказів стороною обвинувачення, їх реалізації, технологічної переробки, знищення, здійснення витрат, пов'язаних з їх зберіганням і пересиланням, схоронності тимчасово вилученого майна під час кримінального провадження, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 19 листопада 2012 р. № 1104 (пункт 28).
34. Стаття «Гра по-крупному: «Укрзалізниця» вирішила не грузити зерно на малих станціях» (сайт: economica.com.ua).
35. Стаття «Необхідність розвитку зернової логістики в Україні» (сайт: propozitsiya.com.ua).
36. Стаття «Скільки коштує тонна зберігання зернових в Україні» (сайт: latifundist.com).
37. Статті «Тарифи українських елеваторів зросли на 10 %» (сайт: agrarnik.com).
38. Стаття «Власний елеватор додає 30 % до ціни на зерно», (сайт: epravda.com.ua).
39. Сайт Фонду гарантування вкладів фізичних осіб [http://www.fg.gov.ua/not-paying/liquidation/54-brokbiznesbank/991-725-oholoshennya-pro-pryznachennya-upovnovagenoi-osoby-fondu-na-likvidaciyu-banku-ta-pochatok-procedury-likvidacii-at-brokbi].
40. Закон України «Про систему гарантування вкладів фізичних осіб» від 23 лютого 2012 року № 4452-VI (стаття 49).
41. Єдиний державний реєстр юридичних осіб Міністерства юстиції України (https://usr.minjust.gov.ua/ua).
42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248.
43. Порядок погодження залучення державними підприємствами, у тому числі господарськими товариствами (крім банків), у статутному капіталі яких 50 та більше відсотків акцій (часток, паїв) належать державі, кредитів (позик), надання гарантій або поруки за такими зобов'язаннями, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 15.11.2011 № 809.
44. Стаття: В.о. голови правління держкомпанії "Хліб України" спіймали на хабарі – прокуратура (https://gordonua.com/ukr/news/localnews/vikonujuchogo-obov-jazki-golovi-pravlinnja-derzhkompaniji-hlib-ukrajini-spijmali-na-habari-prokuratura-244625.html).
45. Постанова Кабінету Міністрів України від 22 серпня 1996 р. № 1000 «Про утворення Державної акціонерної компанії ДАК «Хліб України».
46. Порядок визначення та затвердження кандидатур представників держави, які призначаються до наглядових рад державних унітарних підприємств, і тих, які беруть участь у загальних зборах та обираються до наглядових рад господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50 відсотків акцій(часток) належить державі, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10.03.2017 № 143 «Деякі питання управління об'єктами державної власності».

47. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.02.1993 № 2939.
48. Кримінально-процесуальний кодекс України від 13 квітня 2012 року № 4651-VI.
49. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 21.06.2107 № 425-р.
50. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 11.07.2108 № 495-р.
51. Методичні рекомендації з питань методологічного забезпечення складання середньо- та довгострокових стратегічних планів розвитку державних підприємств, державних акціонерних товариств та господарських структур, затверджені наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України 14.08.2013 № 971.
52. Закон України «Про зерно та ринок зерна в Україні» від 4 липня 2002 року № 37-IV.
53. Закон України «Про сертифіковані склади та прості і подвійні складські свідоцтва» від 23 грудня 2004 року № 2286-IV.
54. Постанова Кабінету Міністрів України від 02.12.2009 № 1294 «Про затвердження Порядку видачі сертифіката відповідності послуг із зберігання зерна та продуктів його переробки».
55. Закон України «Про акціонерні товариства» (стаття 75).

ПРОТОКОЛ
розбіжностей до аудиторського звіту

ПАТ «Аграрний фонд»
(найменування об'єкта аудиту)
за період з 01.01.2016 по 30.06.2018
Дудніченко Олег Вадимович
(прізвище, ім'я, по батькові державного аудитора)
та
Радченко Андрій Анатолійович
(прізвище, ім'я, по батькові керівника об'єкта аудиту)
розглянули та обговорили аудиторський звіт щодо діяльності
ПАТ «Аграрний фонд» за період з 01.01.2016 по 30.06.2018
(найменування об'єкта аудиту)

Зауваження до аудиторського звіту, які не враховані державним аудитором:
Без зауважень

Начальник відділу Держаудитслужби (державний аудитор)	Голова правління ПАТ «Аграрний фонд» (керівник об'єкта аудиту)
____ (підпис) О. ДУДНІЧЕНКО (ініціали, прізвище)	____ (підпис) А. РАДЧЕНКО (ініціали, прізвище)
«31» жовтня 2018 року	«31» жовтня 2018 року